

INSTITUTO  
SUPERIOR  
DE CONTABILIDADE  
E ADMINISTRAÇÃO  
DO PORTO  
POLITÉCNICO  
DO PORTO

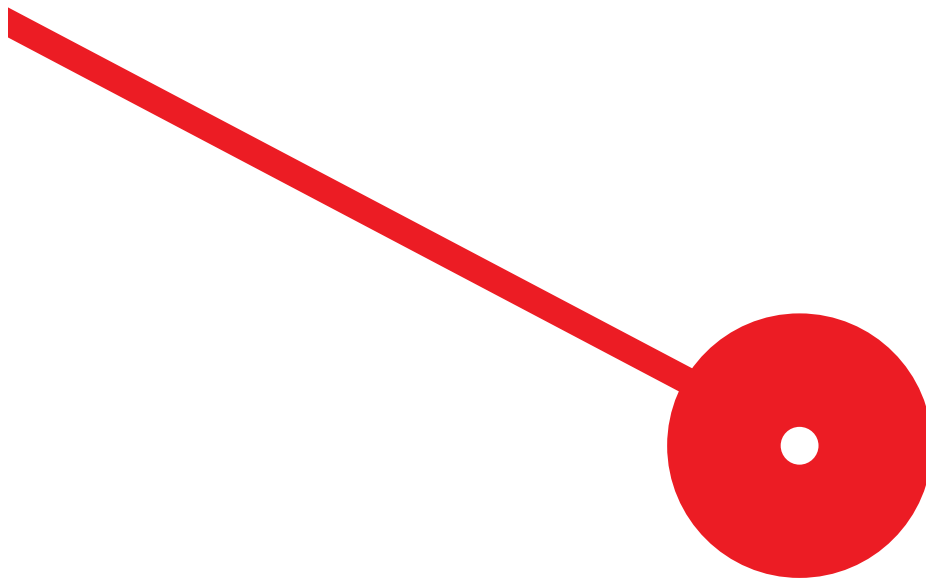
M MESTRADO  
AUDITORIA

# Relatório de Estágio

## Auditoria Financeira

Elisabete Dias Silva

12/2020



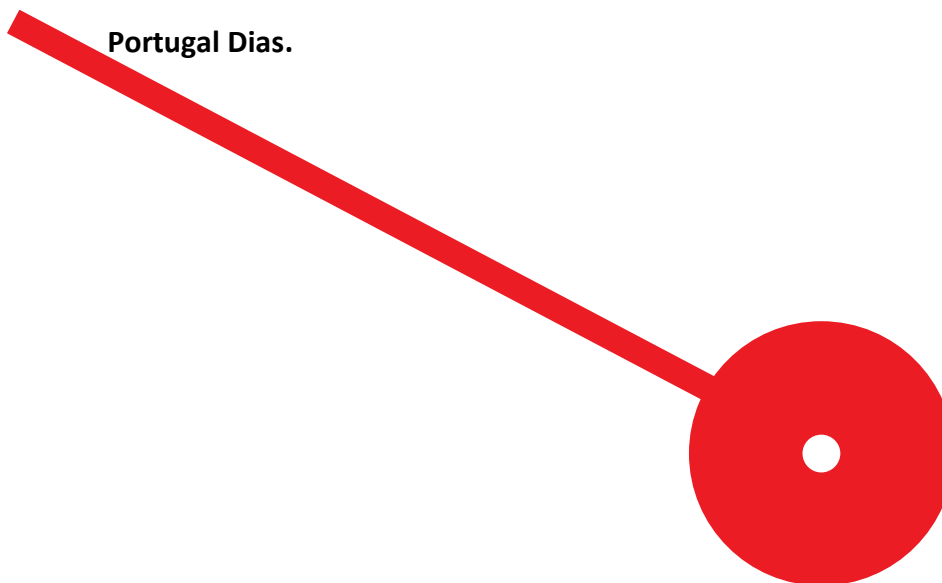
**M** MESTRADO  
AUDITORIA

# Relatório de Estágio

## Auditoria Financeira

Elisabete Dias Silva

**Relatório de Estágio**  
**Apresentado ao Instituto Superior de Contabilidade e**  
**Administração do Porto para a obtenção do grau de Mestre**  
**em Auditoria, sob orientação do Senhor Dr. Paulo Jorge**  
**Seabra dos Anjos, Revisor Oficial de Contas, na sociedade**  
**Anjos & Associados- SROC, Lda e da Senhora Doutora Alcina**  
**Portugal Dias.**



## **Agradecimentos**

A realização do presente relatório é a última etapa do meu percurso acadêmico para obtenção do grau de mestre em auditoria, não teria sido possível sem o auxílio e contributo de algumas pessoas, às quais quero expressar os meus sinceros agradecimentos.

Agradeço ao Dr. ° Paulo Anjos, o meu tutor na sociedade “Anjos & Associados, SROC, Lda.”, por me ter dado a oportunidade de desempenhar o meu estágio, de modo tão desafiante e gratificante.

Agradecer também à minha orientadora, Doutora Alcina Portugal Dias, por ter aceite o meu pedido para me orientar, e por ter estado sempre disponível e acessível para qualquer ocorrência de dúvidas.

Aos meus colegas da SROC com quem mais diretamente trabalhei ao longo destes meses, Juliana Lima e João Tavares o meu muito obrigado pela partilha de conhecimentos, foram incansáveis, um especial agradecimento à Juliana Lima pelo acompanhamento imprescindível que sempre teve.

Um agradecimento aos amigos que sempre estiveram lá, em especial à Andreia Pinto, foi um pilar muito importante nesta caminhada, pela motivação, paciência e amizade ao longo deste percurso académico.

Por último, e sem dúvida os maiores pilares que tenho, ao meu marido e à minha família pelo incentivo, companheirismo e compreensão que sempre me demonstraram e por todo o contributo ao longo destes anos.

O meu muito obrigada a todos os que contribuíram, de algum modo, para esta fase tão importante.

*“A persistência é o caminho do êxito”*

*Charles Chaplin*

## **Resumo:**

Num cenário marcado pela instabilidade e globalização da economia, as entidades encontram-se, cada vez mais, expostas a uma grande diversidade de riscos que colocam em causa os objetivos pré-estabelecidos, existindo por isso uma grande variedade de interessados na produção e no uso de Demonstrações Financeiras auditadas.

Neste contexto e atual paradigma, o revisor oficial de contas na sua função de utilidade pública, assume papel de destaque. Dotados de informação privilegiada pelo conhecimento das entidades e dos mercados que operam, os revisores oficiais de contas revestem a informação financeira com uma credibilidade acrescida, o que pode também sujeitar a sua atividade a diversos riscos.

O presente relatório tem por base um estágio curricular no âmbito do Mestrado em Auditoria, lecionado no Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, tendo como principal objetivo descrever os objetivos e procedimentos exigidos na concretização da atividade de auditoria financeira, no âmbito do esclarecimento e abordagem de todos os aspetos essenciais para o desenvolvimento do trabalho de um auditor externo.

Encontra-se dividido em quatro partes. Iniciando-se com um enquadramento teórico do processo de auditoria financeira, passando pelo seu planeamento, materialidade, risco de auditoria, e a sua finalidade, a emissão da Certificação Legal de Contas.

Posteriormente procurou-se demonstrar a importância e impacto do controlo de qualidade, terminando com uma apresentação da Empresa acolhedora e todas as atividades desempenhadas ao longo do estágio. A última parte do presente relatório é referente às conclusões obtidas.

**Palavras chave:** Planeamento, Materialidade, Auditoria financeira e Risco.

**Abstract:**

In a overview marked by the instability and globalization of the economy, entities are increasingly exposed to a great diversity of risks that jeopardize the pre-established objectives, therefore there is a wide variety of stakeholders in the production and use Audited Financial Statements.

In this context and current paradigm, the statutory auditor in his public utility role, assumes a prominent role. Endowed with privileged information due to the knowledge of the entities and the markets they operate, statutory auditors provide financial information with added credibility, which can also subject their activity to various risks.

This report is based on a curricular internship in the scope of the Master in Auditing, taught at the Higher Institute of Accounting and Administration of Porto, having as main objective to describe the objectives and procedures required in the accomplishment of the financial audit activity, in the scope of clarification and approach. all aspects essential to the work of an external auditor.

It is divided into four parts. Starting with a theoretical framework of the financial audit process, going through its planning, materiality, audit risk, and its purpose, the issuance of the Legal Certification of Accounts.

Subsequently, an attempt was made to demonstrate the importance and impact of quality control, ending with a presentation by the welcoming Company and all the activities performed during the internship. The last part of this report refers to the conclusions reached.

**Key words:** Planning, Materiality, Financial audit and Risk.

## Índice geral

<b>Introdução .....</b>	<b>1</b>
<b>Capítulo I– Enquadramento teórico .....</b>	<b>5</b>
1 Enquadramento legal da Auditoria Financeira .....	6
1.1 Evolução, definição e importância da auditoria financeira .....	6
1.2 Princípios, Normas e Diretivas de Auditoria .....	10
1.3 Ética, Deontologia Profissional e Independência.....	11
1.4 Fases de uma auditoria .....	15
1.4.1 Planeamento de auditoria .....	15
1.4.1.1 Materialidade em auditoria .....	17
1.4.1.2 Risco em auditoria .....	18
1.4.2 Prova de auditoria .....	20
1.4.3 Relatório de auditoria/ Certificação Legal de Contas (CLC).....	23
1.5 Controlo Interno das organizações.....	24
<b>Capítulo II – Auditoria e a Qualidade .....</b>	<b>27</b>
2 Auditoria e a Qualidade.....	28
2.1 Ética e a qualidade.....	28
2.2 Controlo de qualidade .....	29
2.2.1 Fases do controlo de qualidade .....	30
2.2.2 Manual do controlo de qualidade.....	31
2.2.3 Controlo Horizontal e Vertical.....	32
2.2.3.1 Controlo Horizontal .....	32
2.2.3.2 Controlo Vertical .....	32
<b>Capítulo III – Metodologia .....</b>	<b>33</b>
3 Metodologia.....	34
3.1 Metodologia da Investigação .....	34
3.2 Formulação do problema.....	35

3.3	Unidade de análise – Investigação qualitativa .....	36
3.4	Construção das asserções .....	36
3.5	Modelo de análise.....	37
3.6	Caso prático (Estágio curricular).....	38
3.6.1	Entidade acolhedora – “Anjos & Associados – SROC, Lda” .....	38
3.6.2	Atividades Desenvolvidas.....	40
3.6.2.1	Investimentos Não Financeiros.....	40
3.6.2.2	Investimentos Financeiros .....	43
3.6.2.3	Meios Financeiros Líquidos.....	43
3.6.2.4	Inventários.....	44
3.6.2.5	Capital Próprio .....	46
3.6.2.6	Estado e Outros Ente Públicos.....	46
3.6.2.7	Financiamentos obtidos .....	47
3.6.2.8	Compras, Fornecimentos e Dívidas a Pagar .....	47
3.6.2.9	Vendas e Prestações de Serviços e Dívidas a Receber .....	48
3.6.2.10	Acréscimos e Diferimentos.....	49
3.6.2.11	Pessoal.....	50
3.6.2.12	Análise Económico Financeira .....	51
3.6.2.13	Análise aos documentos de prestação de contas.....	51
3.6.2.14	Apresentação e discussão dos resultados .....	52
	<b>Capítulo IV – Conclusão .....</b>	<b>55</b>
	<b>Referências bibliográficas.....</b>	<b>58</b>

## **Índice de Figuras**

Figura 1. Relação entre as partes intervenientes num trabalho de garantia de fiabilidade

Figura 2. Componentes controlo interno

Figura 3. Passos do planeamento de auditoria

Figura 4. Relação do risco da entidade com o modelo de risco em auditoria

Figura 5. Credibilidade da prova obtida

Figura 6. Logótipo da sociedade “Anjos & Associados – SROC, Lda”

## **Lista de abreviaturas**

AFT Ativos Fixos Tangíveis

CEOROC Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Conta

CI Controlo Interno

CLC Certificação Legal de Contas

DF Demonstrações Financeiras

EOROC Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

GAT Guia(s) de Aplicação Técnica

IAASB International Auditing and Assurance Standards Board

IFAC International Federation of Accountants

ISA International Standard on Auditing

OROC Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

RA Risco de Auditoria

RC Risco de Controlo

RD Risco de Detecção

RDM Risco de Distorção Material

RI Risco Inerente

RJSA Regime Jurídico da Supervisão de Auditoria

ROC Revisor(a) Oficial de Contas

RR Relatório de Recomendações

SROC Sociedade de Revisores Oficiais de Contas



O presente relatório representa o culminar do meu percurso académico com vista à obtenção do grau de Mestre em Auditoria. Está enquadrado no Regulamento dos Estágios extracurriculares, relativo ao 2º ciclo de estudos, do Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.

A escolha de realizar estágio curricular, em detrimento das opções de realização de tese ou projeto, aconteceu por julgar ser a opção mais adequada e vantajosa, tendo em conta que não tinha experiência profissional na área e assim conseguiria colocar em prática os conhecimentos adquiridos ao longo do meu percurso académico desenvolvendo aptidões que só em contexto real de trabalho permite adquirir.

O Estágio teve lugar na Anjos & Associados- SROC, Lda. A Anjos & Associados- SROC desenvolve a sua atividade na área de Auditoria e Revisão Legal de Contas sobre entidades em vários pontos do país.

Nos tempos atuais, é de extrema importância o exercício da prática de auditoria, não só para as entidades, mas também para os interessados nas informações que as empresas prestam, pois com o incremento do número de transações ocorridas no seio das entidades, as organizações encontram-se cada vez mais expostas a uma grande multiplicidade de riscos que colocam em causa as estratégias e objetivos por si previamente definidos, tornando-se cada vez mais essencial para os utilizadores da informação prestada obter informação fidedigna, uma vez que estes têm todo o interesse em saber, que a mesma traduz a realidade das operações no período considerado e não existem situações menos claras, na sua atividade.

Pretende-se revelar ao longo deste relatório os diversos conceitos da auditoria financeira, abordando a ética e deontologia profissional, a responsabilidade, a independência do auditor, assim como todo o seu procedimento habitual de planeamento de uma auditoria e a importância do controlo de qualidade como medida de supervisão da profissão.

A função desempenhada pelos auditores/revisores assume um papel cada vez mais relevante no seio das organizações e junto dos stakeholders, existindo uma mudança de paradigma, pois se inicialmente os auditores visavam a descoberta de erros e fraudes, atualmente atuam como indutores de transparência, credibilidade e segurança, facilitando uma tomada de decisão sustentada por parte dos vários utentes da informação.

Deste modo, e tendo como base a revisão da literatura, as atividades desenvolvidas no estágio e pesquisas e leituras efetuadas, procuram analisar os vários riscos relacionados com o desenvolvimento da atividade de Auditoria, visando refletir os principais conceitos, normas, competências e riscos inerentes à atividade de Auditoria, de forma a compreender os obstáculos que condicionam a obtenção de uma segurança razoável, pela parte do auditor, de que as Demonstrações Financeiras auditadas, tomadas como um todo, encontram-se isentas de erros e distorções materialmente relevantes, que não tenham sido por si identificados.

Face ao exposto, o presente relatório encontra-se dividido em quatro partes fundamentais, sobre as quais realizarei uma pequena abordagem nos próximos parágrafos.

A primeira parte é destinada a um enquadramento teórico da atividade de auditoria. Atendendo a que a área de auditoria financeira abrange diversos pontos relevantes, optei por selecionar as seguintes matérias de relevo: noções de auditoria financeira; normativo que regue a atividade; a importância de controlo interno; e as diversas fases de uma auditoria.

Numa segunda parte será abordada a temática do controlo de qualidade em auditoria, este foi criado com o propósito de garantir que os Revisores Oficiais de Contas, as Sociedades de Revisores Oficiais de Contas e os seus colaboradores estão a aplicar de forma correta as normas, leis e regulamentos em vigor já relatados anteriormente.

A terceira parte, é abordada a entidade onde decorreu o estágio, a caracterização da mesma e as tarefas desenvolvidas ao longo deste período de estágio. Por último, a quarta parte é dedicada à conclusão final do relatório, sendo incluída nesta parte uma análise global do trabalho realizado, bem como algumas considerações gerais sobre os resultados obtidos e os conhecimentos adquiridos, quer os resultantes da componente teórica, quer os resultantes da componente prática, nomeadamente através do contacto com a realidade profissional.

*“Não existem empresas sem falhas, existem empresas bem ou mal auditadas e/ou mal controladas.”*

Dr. Stephen Kanitz

## **CAPÍTULO I – ENQUADRAMENTO TEÓRICO**

---

# **1 Enquadramento legal da Auditoria Financeira**

Nesta parte do trabalho pretende-se descrever o que se entende por auditoria financeira, considerando ser relevante a identificação da sua principal função, com vista a averiguar se as entidades elaboram a sua contabilidade de acordo com o referencial contabilístico aplicável, quanto aos aspetos da preparação e apresentação da informação contabilística e financeira.

A auditoria financeira, também designada por auditoria externa, não é fácil de definir dada a extensa aplicação e abrangência da mesma. Serão abordados temas como a compreensão das razões que levam à necessidade da auditoria e as fases a seguir na sua realização, compreender ainda a evolução histórica da auditoria e a importância das normas que atualmente a regem em Portugal, na União Europeia e a nível internacional.

Pode definir-se auditoria financeira de uma maneira geral, como sendo um processo de recolha de provas para atestar as asserções, contidas nas demonstrações financeiras, com vista à avaliação das mesmas.

## **1.1 Evolução, definição e importância da auditoria financeira**

De forma a analisarmos o conceito de auditoria e como chegou ao leque de serviços que a compõem atualmente temos de nos debruçar sobre o seu início.

No Império Romano era efetuada uma atividade semelhante à auditoria pois os imperadores frequentemente incumbiam os seus funcionários de realizarem inspeções à contabilidade das províncias.

Em Inglaterra desde 1314 já se realizava auditoria nas contas públicas através da nomeação de um Auditor do Tesouro responsável por desenvolver e instituir um sistema de controlo relativo aos gastos do governo.

A auditoria começou a desenvolver-se, como atividade reconhecida, associada ao capitalismo. Uma grande mudança na auditoria surgiu com a consequência da falência da uma das maiores empresas, em termos de capitalização bolsista, dos Estados Unidos, a Enron. Nessa altura as dúvidas sobre a eficácia das auditorias realizadas levaram à queda da maior empresa de auditoria que era gerida por Arthur Andersen.

A revolução industrial trouxe novas diretrizes contabilísticas e conseqüentemente de auditoria, de forma a ir ao encontro das necessidades das grandes empresas. A possibilidade de manipular a informação contabilística passou a ter uma grande influência na tomada de decisões por parte dos investidores que começaram a exigir que as demonstrações financeiras fossem analisadas por profissionais competentes e independentes das entidades examinadas, esta exigência levou à criação da profissão de auditor.

De acordo com Alves (2015), a atividade de auditoria pode ser entendida como a *“acumulação e avaliação de prova acerca de informação, por uma pessoa competente e independente, para determinar e relatar sobre o grau de correspondência entre essa informação e os critérios estabelecidos para a sua elaboração”*.

A importância de operar respeitando um conjunto de princípios e critérios começou a ter mais relevância.

Segundo Pinheiro (2010), a palavra “auditoria”, tem origem do latim *auditor*, designando-se por ser a pessoa que ouve - *o ouvidor* - sendo o responsável por informar sobre a aplicabilidade das normas vigentes nos casos correntes. O auditor é considerado a pessoa que diagnostica, com o intuito de analisar a fiscalização da contabilidade, a gestão e a situação financeira de um organismo, na vertente econômica.

Com o intuito de controlar a sociedade, foi criada uma entidade cujo objetivo passava por tornar a vida de todos mais equilibrada, foi imprescindível implementação de controles internos que desempenharam uma relevante importância no desenvolvimento da auditoria.

A auditoria começa a surgir assim com uma definição mais particularizada, segundo Almeida (2017) define a auditoria financeira como *“um processo objetivo e sistemático, efetuado por um terceiro independente, de obtenção e avaliação de prova em relação às asserções sobre ações e eventos econômicos, para verificar o grau de correspondência entre essas asserções e os critérios estabelecidos, comunicando os resultados aos utilizadores da informação financeira”*.

Por asserção entende-se uma afirmação sobre um acontecimento ou condição relativo a um determinado período. Durante a realização de uma auditoria o auditor testa as asserções inscritas nas demonstrações financeiras apresentadas pelo órgão de gestão.

A verdade é que a definição de auditoria pode ser genericamente interpretada de várias formas, tal como Carlos Baptista da Costa (2018) refere que *“não existe uma definição rígida do que é a auditoria se bem que determinados termos ou expressões sejam utilizados nas definições dadas por diversos autores e organismos profissionais”*, esta pode ser entendida como um exame às demonstrações financeiras e aos registos contabilísticos.

Podemos encontrar diferentes modalidades de auditoria atendendo às suas características. Por exemplo, quanto à posição do auditor na entidade auditada, podemos encontrar auditorias internas ou externas. Segundo Morais e Martins (2013) estamos perante uma auditoria externa quando esta é efetuada por profissionais externos não subordinados à entidade, enquanto que a auditoria interna é levada a cabo por profissionais subordinados à entidade. O estágio a realizar incidirá no âmbito de auditorias externas.

Ultrapassando a ideia de que o principal objetivo da auditoria é detetar erros e/ou fraudes, atualmente a auditoria financeira deve ser vista num sentido mais amplo, como um sistema de apoio à gestão e ao desempenho da entidade. O trabalho do auditor torna-se essencial para aumentar a transparência e reforçar a credibilidade e fiabilidade da informação financeira prestada às entidades, permitindo aos utilizadores a disponibilização de informação que lhes permita tomarem decisões mais sustentáveis.

Com o objetivo de manter o equilíbrio, a igualdade e a justiça na sociedade, a criação de procedimentos a utilizar na análise das informações financeiras foi essencial, para que os seus utentes possam delas retirar conclusões idóneas para a tomada de decisões conforme já referido.

A necessidade de que a informação financeira seja credível tem o objetivo de atingir uma vasta gama de destinatários, desde investidores, trabalhadores, financiadores, fornecedores e outros credores, clientes, governos e o público. Carlos Baptista da Costa (2018) dá a conhecer a importância,

*“Que existem diversas pessoas envolvidas nas demonstrações financeiras, como sejam: as que a preparam, as que a auditam, as que a analisam e as que a utilizam. De todas estas pessoas, são sem dúvida as últimas, ou seja, os utilizadores, as que devem ser privilegiadas uma vez que esperam que as demonstrações financeiras, como parte que são da informação financeira em termos gerais, sejam preparadas com o fim de proporcionar informação que seja útil na tomada de decisões económicas.”*

Na Figura 1 ilustra-se a relação entre as partes intervenientes num trabalho de garantia de fiabilidade segundo Alves (2015).

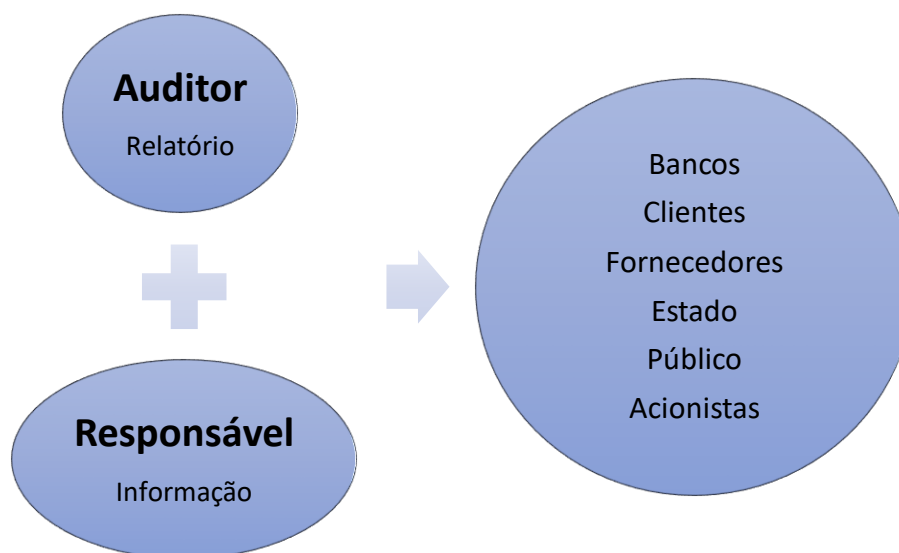


Figura 1 - Relação entre as partes intervenientes num trabalho de garantia de fiabilidade  
Fonte: Alves (2015)

Para garantir a fiabilidade desta informação financeira aos diferentes utilizadores existem determinadas características qualitativas que a mesma deve possuir, de acordo com a Framework do IASB, nomeadamente:

- **Compreensibilidade** – a informação financeira apresentada nas demonstrações financeiras deve ser rapidamente compreensível pelos utilizadores, pressupondo que estes detenham um certo nível de conhecimento da atividade da empresa e vontade de estudar a referida informação;
- **Relevância** – a informação é relevante quando influencia a tomada de decisões;
- **Fiabilidade** – a informação deve representar, fidedignamente, as operações e outros acontecimentos que tenha por fim representar;
- **Comparabilidade** – os utilizadores devem ser capazes de comparar: as demonstrações financeiras de uma empresa ao longo do tempo, de forma a

identificarem tendências na posição financeira e no desempenho; as demonstrações financeiras de diferentes empresas.

## **1.2 Princípios, Normas e Diretivas de Auditoria**

Existe um conjunto de princípios, normas e diretivas nacionais e internacionais que devem ser consideradas no desenvolvimento da atividade de auditoria.

Segundo Carlos Baptista da Costa (2018), em Portugal, existem várias ordens que se responsabilizam pela boa prática da profissão de auditoria, *“debruçando-se não só sobre as qualidades profissionais dos auditores como também sobre o julgamento exercido pelos mesmos na execução do seu exame e na elaboração do consequente relatório”*. Entre elas destacam-se o Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (EOROC), o Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Conta (CEOROC), Regime Jurídico da Supervisão de Auditoria (RJSA) e International Standard on Auditing (ISA).

No entanto, é importante referir que faz parte integrante do normativo técnico da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC) as Guias de Aplicação Técnica (GAT), visto serem emitidas para que haja uma constante atualização dos vários procedimentos de auditoria, já se contam dezanove.

Os princípios, normas e diretivas de auditoria, nacionais e internacionais, encontram-se disponíveis na plataforma do Manual do Revisor Oficial de Contas, que é atualizado periodicamente, tendo por finalidade regular a profissão de auditor externo e do revisor oficial de contas, e incidindo, por conseguinte, sobre aspetos relativos às demonstrações financeiras.

A necessidade de deter informação financeira credível e útil que seja compreensível pelos utilizadores em sintonia com a internacionalização das empresas levou à adoção de princípios e práticas de auditoria comuns em conjugação com uma harmonização contabilística entre os diferentes países.

O organismo responsável pela emissão das normas internacionais de auditoria (ISA) é o International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), refere que “tem o compromisso de desenvolver um conjunto de Normas Internacionais e outras normas que sejam geralmente aceites em todo o mundo. Os membros do IAASB agem no interesse

comum do público em geral e da profissão de auditoria mundial”, – tradução da OROC (2015).

De acordo com Susana Abrantes (janeiro a março 2018), as ISA abordam assuntos de objetividade, avaliações de risco, provas de auditoria, conclusões e relato face ao trabalho de auditoria, focam mais na parte prática da profissão, encontrando-se estas agrupadas da seguinte forma:

ISA 200-299

- Princípios e Responsabilidade Gerais

ISA 300-499

- Avaliação do Risco e Resposta aos Riscos Avaliados

ISA 500-599

- Prova de Auditoria

ISA 600-699

- Usar o Trabalho de Terceiros

ISA 700-799

- Conclusões de Auditoria

ISA 800-899

- Áreas Especializadas

### **1.3 Ética, Deontologia Profissional e Independência**

Nos dias de hoje fala-se muito de ética no trabalho, mas muitas vezes é encarada, erradamente, como um mero conceito teórico. Na profissão de auditor é essencial ter sempre presente a sua aplicação no dia-a-dia, de forma a contribuir para um melhor desempenho e realização de um trabalho de qualidade.

Podemos então definir ética segundo Almeida (2017) “*como o conjunto de princípios e valores morais que tutelam as ações e decisões de uma pessoa ou de um grupo de pessoas. Para a sociedade funcionar de uma forma equilibrada e ordeira é necessário que as pessoas tenham comportamentos éticos, evitando-se, assim, que a sociedade se desintegre.*”

A ética é a ciência do dever ser, o que implica a existência de valores, elementos essenciais na execução do trabalho do auditor.

Por seu lado, o autor Costa (2018) diz-nos que *“a deontologia é a ciência dos deveres, sendo que por dever se entende o ato que tem de se encontrar em virtude de uma ordem, preceito ou contrato. Assim sendo, a deontologia profissional, tem, pois, a ver com as regras de qualquer atividade profissional.”*

Segundo Nunes (2014), são vários os organismos profissionais que, baseados nos seus códigos de ética, emanam normas que servem de orientação para os seus membros no exercício das funções de Auditoria, tornando-se estas normas, após aprovação, normas de Auditoria geralmente aceites.

Em Portugal existe um código de conduta próprio para os auditores definido no Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (CEOROC). A importância de uma conduta ética por parte do auditor deriva do reconhecimento que a sociedade tem em relação à profissão, em virtude das suas principais características.

Um auditor deve exercer a sua atividade com independência e objetividade, de forma a nunca se colocar numa posição que diminua a sua livre capacidade de formular uma opinião justa. No desempenho das suas funções o ROC tem acesso a toda a informação necessária, nomeadamente das atividades desenvolvidas, registos, programas e planos anuais ou plurianuais, assim como das atas das reuniões dos órgãos da organização, ainda segundo Cook e Winkle (1983), toda a conduta do auditor deve ser irrepreensível em todos os momentos e em todas as circunstâncias. Qualquer deficiência na sua conduta profissional ou qualquer conduta inadequada na sua vida pessoal é prejudicial à imagem de integridade e à qualidade do seu trabalho.

Coelho (2010) menciona também que cada colaborador e cada sócio de uma SROC é pessoalmente responsável por manter a sua independência profissional. Não obstante, a SROC deve implementar políticas e procedimentos que permitam assegurar com razoabilidade que os requisitos relativos à independência são cumpridos por todos os colaboradores.

Um dos aspetos mais importantes relacionados com a profissão de um auditor é como já vimos a independência, visto que para emitir uma opinião sobre algo é essencial ser imparcial, não estando sujeito à soberania da organização, e ter a liberdade para expressar a sua verdadeira presunção, no entanto, o conceito de independência é difícil de definir.

Segundo Almeida (2017), “*A independência profissional é essencialmente um estado de espírito constituído por três componentes: Independência de planeamento da auditoria...; Independência de investigação; e Independência na emissão de opinião...*”.

Este conceito apesar da sua fragilidade, tem de ser inserido na envolvente de cada empresa e, portanto, é um conceito mutável.

Em Portugal o primeiro Código de Ética e Deontologia Profissional dos ROC foi aprovado em 17 de outubro de 1987, e foi revisto em 2011, o que viria a ser até aos dias de hoje, o Código de Ética e Deontologia Profissional da OROC (CEOROC), que tem como base de elaboração o Código de ética do IFAC.

O CEOROC está dividido em seis capítulos: âmbito de aplicação, princípios fundamentais, ameaças e salvaguardas, independência, documentação e disposições finais.

O CEOROC aplica-se a todos os ROC, independentemente da forma como exercem atividade, seus colaboradores e sócios de SROC que não sejam ROC. Estes devem pautar a sua conduta pessoal e profissional no cumprimento dos princípios fundamentais de modo a prestigiar a profissão e os próprios, esses princípios fundamentais são conforme segue:

**1. Integridade:** ser honesto e direto nas relações, tanto com os clientes como com os colegas e sócios;

**2. Objetividade:** não permitir que indecisões, conflitos de interesse, ou pressões de terceiros influenciem o seu julgamento profissional;

**3. Competência e zelo profissional:** manter o conhecimento e a aptidão profissional ao nível necessário para assegurar que o cliente recebe serviços profissionais idóneos;

**4. Confidencialidade:** respeitar a confidencialidade das informações recebidas no decorrer dos trabalhos efetuados, não a divulgando sem autorização específica e devida, a menos que haja um direito legal, profissional ou um dever de a divulgar que se sobreponha;

**5. Comportamento Profissional:** cumprir as leis e os regulamentos e evitar qualquer ação que descredite a profissão.

De acordo com Godinho (2012), é primitivo que seja transmitido e compreendido por todos os elementos de uma organização a informação consagrada no CEOROC.

Também a ISA 220, realça a importância dos requisitos éticos na realização de auditorias, afirmando que para além dos requisitos éticos acima mencionados, o auditor ao planear e executar uma Auditoria deve exercer julgamento profissional e agir com ceticismo profissional, ou seja, deve reconhecer que podem existir circunstâncias que conduzam a que as Demonstrações Financeiras se encontrem materialmente distorcidas.

Os vários organismos salientam e destacam a importância da independência, sendo este conceito, segundo Heliodoro (2014), amplamente tratado na literatura por diversos autores, e por ser considerado um conceito ambíguo tem originado várias abordagens.

Desta forma, surge uma das perguntas que pretendemos dar resposta ao longo desta investigação, procurando-se averiguar se a independência do auditor é fundamental para assegurar a qualidade do seu trabalho.

Conforme apresentado pela OROC (2011), no seu Código de Ética, o conceito de independência compreende duas tipologias: a independência da mente e a independência na aparência. A independência da mente é ostentada como o estado mental que possibilita a emissão de uma opinião isenta de influências que comprometam o julgamento profissional, permitindo ao auditor atuar com ceticismo profissional, com integridade e objetividade. Por sua vez, a independência na aparência consiste em evitar factos e circunstâncias demasiado significativos que um outro indivíduo informado, considerando todos os factos e circunstâncias, concluiria que tinha sido comprometido o ceticismo profissional, a integridade ou a objetividade.

Podemos concluir através da leitura da Lei nº140/2015, nomeadamente do artigo 71º do Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, que no exercício das suas funções, os ROC, deve ser independente relativamente à entidade auditada e não deve participar na tomada de decisões dessa entidade, devendo tomar todas as medidas necessárias para garantir que a sua independência não seja afetada.

## **1.4 Fases de uma auditoria**

Para a realização de um bom trabalho em auditoria é importante descrever o que é necessário fazer, saber onde aplicar mais tempo e perceber quais os recursos a utilizar. Daí ser essencial o planeamento de qualquer trabalho, e a auditoria não é exceção.

### **1.4.1 Planeamento de auditoria**

Segundo Almeida (2017), *“O revisor/auditor deve planear o trabalho de campo e estabelecer a natureza, extensão, profundidade e oportunidade dos procedimentos a adotar, com vista a atingir o nível de segurança que deve proporcionar e tendo em conta a sua determinação do risco da revisão/auditoria e a sua definição dos limites de materialidade.”*

De acordo com a *ISA 300 – Planear uma Auditoria de Demonstrações Financeiras* o planeamento de uma auditoria entende-se como o desenvolvimento de uma estratégia geral e de uma abordagem/metodologia detalhada relativamente à natureza, tempestividade e extensão esperadas dos trabalhos a serem executados na entidade auditada, o que implica a existência de um adequado conhecimento sobre as atividades, fatores económicos, legislação aplicável e práticas operacionais da entidade. Neste sentido o objetivo do auditor é o de planear a auditoria de maneira a que esta seja executada eficazmente e tempestivamente de forma a reduzir o risco de auditoria.

De acordo com Carlos Baptista da Costa (2018), para uma melhor abordagem da auditoria que se pretende elaborar, é a compreensão dos sistemas de informação e de CI, que se trata “nos procedimentos e registos estabelecidos para iniciarem, registarem, processarem e relatarem as transações da entidade”, - e é ainda conhecer “o processo concebido, implementado e mantido pelos encarregados da governação, gestão e outro pessoal para proporcionar segurança razoável que permita atingir os objetivos da entidade relativamente à credibilidade do relato financeiro, eficácia e eficiência das operações e cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis”.

Assim sendo, o planeamento envolve a concretização de vários passos importantes, conforme ilustra a Figura infra.

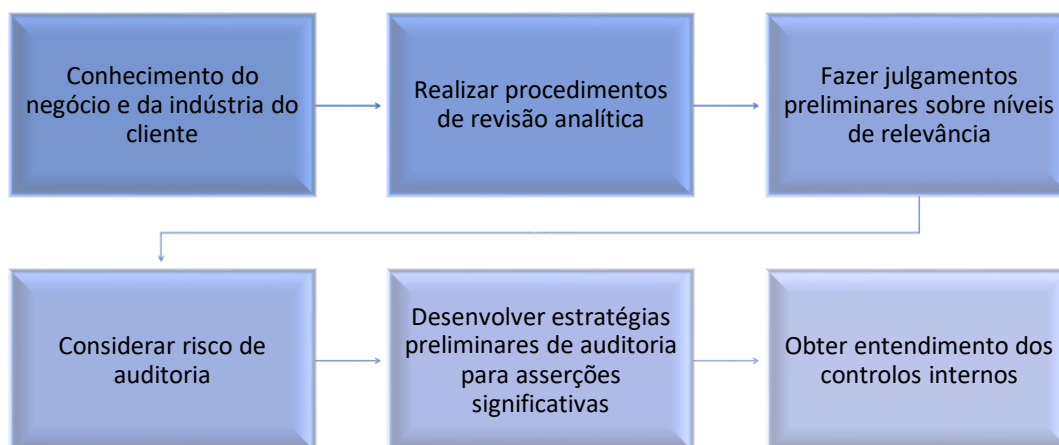


Figura 3 - Passos do planeamento de auditoria

Fonte: Gomes (2014, p.21)

No planeamento de uma auditoria deverá ser considerada a possibilidade de ajustamento com o decorrer do trabalho. Na maioria das vezes, esta necessidade é causada pelo conhecimento das especificidades das diferentes realidades das entidades, por parte do auditor, sobretudo nas primeiras auditorias.

De notar que um adequado planeamento também auxilia numa apropriada distribuição do trabalho pelos membros da equipa, facilita não só a direção e supervisão da mesma como também a revisão do trabalho por ela efetuado, é importante salientar que segundo a Norma Técnica de Revisão/Auditoria da OROC número 18, o “*revisor/auditor deve assegurar adequadamente a coordenação e supervisão do trabalho quando este for executado por técnicos auxiliares.*”.

Nesta temática de planeamento salienta-se conforme já descrito, alguns dos aspetos mais importantes da atividade de uma auditoria, como obter conhecimento do *sistema de controlo interno* do cliente, identificar as asserções presentes nas demonstrações financeiras do ano corrente, definir a **materialidade** e os **riscos** presentes nas mesmas e efetuar procedimentos analíticos quando necessário. Alguns destes conceitos serão abordados mais a frente neste relatório.

### 1.4.1.1 Materialidade em auditoria

No contexto atual, a avaliação dos riscos de distorção material nas demonstrações financeiras passou a ser um fator de maior relevância, já era e continua a ser um dos aspetos fundamentais em auditoria, uma vez que é o nível definido de materialidade, que determina se o relatório de auditoria será ou não modificado.

Almeida (2017) afirma que “*Um assunto é material se a sua omissão ou distorção puder razoavelmente influenciar as decisões económicas dos utilizadores baseados nas demonstrações financeiras.*”

Num contexto de materialidade podemos falar em materialidade ou materialidade de execução. Segundo a ISA 320 (IFAC, 2009), a materialidade de execução é definida como “*A quantia ou quantias estabelecidas pelo auditor, inferiores à materialidade estabelecida para as demonstrações financeiras como um todo, com vista a reduzir o nível apropriadamente baixo a probabilidade das distorções não corrigidas e não detetadas agregadas excederem a materialidade para as demonstrações financeiras como um todo.*”

A definição de materialidade depende de vários fatores, principalmente da dimensão e da confiança do auditor na empresa, o conceito de materialidade não é suscetível de uma definição geral matemática, esta pode ser entendida quer em termos quantitativos (magnitude) quer em termos qualitativos (natureza).

O nível de materialidade deve ser estabelecido de forma a possibilitar a deteção das distorções materialmente relevantes, tendo em conta a quantidade e natureza das mesmas.

Desta forma, e não obstante do conceito de materialidade se tratar de um conceito chave, é necessário, segundo Costa (2010), ter em consideração que este se trata de um conceito sujeito ao *juízo profissional* de cada auditor, podendo este ser influenciado, segundo Antunes (2015), por diversos fatores, tais como a experiência do auditor, o seu grau de ceticismo bem como a opinião que este possui sobre a entidade auditada, sendo por isso necessário analisar cada situação no seu contexto específico.

Deste modo, e tendo em consideração a DRA 320, podemos concluir que embora a quantificação da materialidade seja fundamental e inevitável, esta nunca poderá ser estimada numa base de dimensão absoluta.

É ainda importante informar que o valor da materialidade pode ser alterado no decorrer do trabalho de auditoria, se o auditor assim o entender, com base no seu julgamento profissional.

#### **1.4.1.2 Risco em auditoria**

Após a definição da materialidade o auditor estabelece os riscos associados às demonstrações financeiras, segundo Almeida (2017) “o risco é um conceito utilizado para definir uma incerteza em relação a um determinado acontecimento e ao seu resultado”.

*“Materiality is defined as the magnitude of an omission or misstatement that, individually or in the aggregate, in light of the surrounding circumstances, could reasonably be expected to influence the economic decisions of the users of the financial statements. Materiality is determined at the overall level (PM<sup>1</sup>) and at the individual account level (TE<sup>2</sup>). Also, determine an appropriate nominal amount to use in posting misstatements to the SAD<sup>3</sup>. ”<sup>4</sup>*

No planeamento da revisão/auditoria deve ser tido em consideração aquilo que poderá tornar as demonstrações financeiras distorcidas de forma materialmente relevante. O auditor, para efetuar a estimativa da materialidade recorre ao seu julgamento profissional, tendo em conta os saldos de contas ou grupos de contas e as classes de transações específicas para o auxiliar na decisão de quais as rubricas a analisar e se deverá recorrer à amostragem e a procedimentos analíticos. Em termos gerais, isto permite ao auditor selecionar os procedimentos mais adequados ao risco de auditoria.

O risco e a materialidade são dois conceitos interligados e indissociáveis, com relação inversa, uma vez que, quanto maior é o risco percebido mais baixa é a materialidade e vice-versa. O risco está relacionado com a incerteza e a materialidade com o nível qualitativo/quantitativo de distorções que influenciem as demonstrações financeiras.

---

<sup>1</sup> Planning Materiality

<sup>2</sup> Tolerable Error

<sup>3</sup> Summary of Audit Differences

<sup>4</sup> Audit Performance Handbook 2010, Ernst & Young

Existem diversos tipos de risco, o risco de distorção material, composto pelo risco de controlo e risco inerente, o risco de deteção e o risco de auditoria.

A ISA 200 (IFAC, 2009), indica que o Risco de Auditoria (RA) significa “o risco de o auditor expressar uma opinião de auditoria inapropriada quando as demonstrações financeiras estão materialmente distorcidas”. Como o trabalho de auditoria é maioritariamente efetuado através do recurso à amostragem, daí a necessidade de considerar o RA.

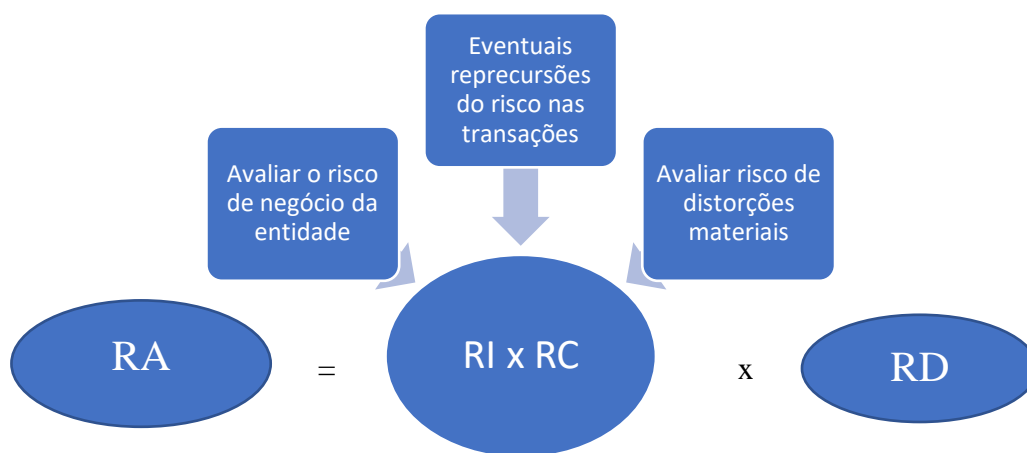


Figura 4 . Relação do risco da entidade com o modelo de risco em auditoria

Fonte: Manual “Auditoria Financeira – Teoria & Prática”, 2.ª Edição, de 2017, de Bruno José Machado de Almeida

O risco inerente, segundo Antunes (2015), encontra-se intrinsecamente associado às características específicas de cada entidade, tais como o meio em que esta se encontra inserida e a área de negócio em que esta opera e, segundo a DRA 400, consiste na “susceptibilidade de um saldo de conta ou classe de transações conter uma distorção que possa ser materialmente relevante, considerada individualmente ou quando agregada com distorções em outros saldos ou classes, assumindo que não existem os respetivos controlos internos”.

Por outro lado temos, o risco de controlo, este consiste no risco do sistema e dos mecanismos de Controlo Interno da organização falharem, ou seja, de acordo com a DRA 400 consiste na “susceptibilidade de uma distorção, que possa ocorrer num saldo de conta ou numa classe de transações e que possa ser materialmente relevante, considerada individualmente ou quando agregada com distorções em outros saldos ou classes, não

*vir a ser prevenida ou detetada e corrigida atempadamente pelo Sistema de Controlo Interno*”. Este risco tal como o risco inerente não é controlado pelo auditor, Almeida (2017) menciona, “Os auditores não podem controlar este risco, podem, no entanto, influenciá-lo. A influência do auditor no risco de controlo está relacionada com as recomendações ao órgão de gestão relativamente ao seu funcionamento. No entanto, esta influência tem duas limitações: em primeiro lugar apenas influencia exercícios futuros em segundo lugar está dependente do órgão de gestão acatar ou não as recomendações propostas pelo auditor.”

Por último, o risco de deteção encontra-se relacionado com a qualidade do trabalho do auditor, e segundo a DRA 400 representa a *“susceptibilidade dos procedimentos substantivos executados pelo revisor/auditor não virem a detetar uma distorção que exista num saldo de conta ou classe de transações que possa ser materialmente relevante, considerada individualmente ou quando agregada com distorções em outros saldos ou classes”*.

Os riscos estão ligados entre si, tornando possível avaliar e implementar melhores procedimentos no processo de auditoria. Por exemplo, segundo Carlos Baptista da Costa (2018), quando o RI e o RC “são altos, os níveis aceitáveis de RD necessitam de ser baixos a fim de reduzir o RA a um nível baixo aceitável, o que levará necessariamente a aumentar os respetivos testes substantivos”. Isto significa que existe uma relação inversa entre o RDM e o RD, visto que se o RI e o RC forem altos, o RD tem que ser baixo, o que consequentemente indica que maior e mais exigente irá ser a auditoria exercida, daí a necessidade de testes mais amplos a elaborar, de modo a diminuir o RA.

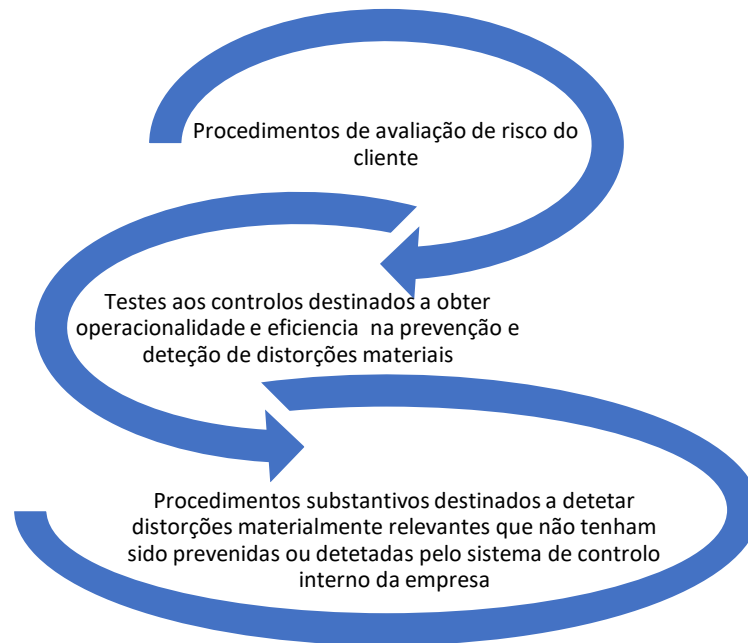
#### **1.4.2 Prova de auditoria**

No decorrer do trabalho de auditoria, o auditor vai recolhendo informações que vão servir de base à sua opinião sobre as demonstrações financeiras aquando da emissão do relatório. A necessidade de recolha de prova tem como objetivo evitar uma opinião distorcida, sendo uma tarefa que despende bastante tempo ao longo do trabalho de auditoria.

Segundo Baptista da Costa (2018), *“a prova deve ser obtida, preferencialmente, de forma escrita, para que possa ser alvo de avaliação por parte de tribunais, controlo de*

*qualidade da OROC, entre outros, de forma a concluir se as normas profissionais vigentes estão ou não a ser cumpridas”.*

Segundo Bruno Almeida (2017), podemos obter prova das seguintes maneiras:



É importante perceber a diferença entre qualidade e quantidade de prova de auditoria, de acordo com Baptista da Costa (2018), *“Prova de auditoria suficiente tem a ver com a medida da quantidade da prova necessária, afetada pela avaliação que o auditor faz dos riscos de distorção. Quanto mais altos forem os riscos avaliados, mais prova (quantidade) de auditoria será necessária. Prova de auditoria apropriada, medida da qualidade da mesma, ou seja, com a sua relevância e a sua credibilidade em proporcionar apoio para confirmar as asserções relativas a classes de transações e acontecimentos. Quanto mais elevada for a sua qualidade, menos prova será necessária. Conclui-se que a suficiência e a apropriação da prova de auditoria estão inversamente relacionadas.”*

Para Baptista da Costa (2018) tem ainda de se ter em conta a credibilidade da prova, pois depende das várias circunstâncias em que a mesma é obtida, conforme a imagem apresenta:

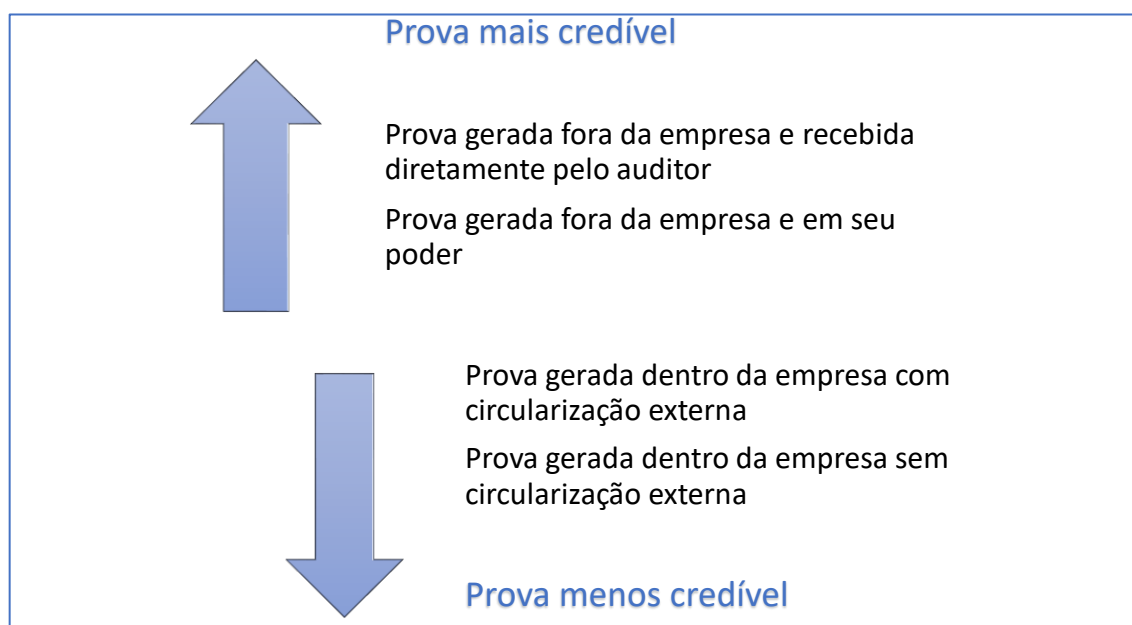


Figura 5 - Credibilidade da prova obtida

Fonte: Costa (2018, 12ª Edição, pág.313)

Os procedimentos para obtenção de prova em auditoria são na sua essência técnicas que os auditores usam na realização do seu exame, podem dividir-se em dois grupos, os gerais e os específicos. Os primeiros são os que tem aplicação em várias fases da execução do exame enquanto que os segundos são utilizados em situações muito concretas. A forma como a informação é recolhida pelo auditor influencia a avaliação do mesmo sobre as áreas a auditar, por isso, é importante aplicar o procedimento adequado.

Ainda de acordo com a ISA500- Audit Evidence, podemos especificar nos dois grupos de procedimentos os seguintes: inspeção, observação, confirmação externa, recálculo, reexecução, procedimentos analíticos e indagação.

As provas recolhidas pelo auditor serão documentadas nos papeis de trabalho, estes não são mais do que a história da auditoria, que permitirão ao leitor a compreensão rápida das questões e dos riscos, de acordo com a ISA 230- Audit Documentation, esta documentação permite demonstrar a qualidade da auditoria efetuada e facilitar a revisão eficaz da avaliação da prova e das conclusões que foram atingidas antes de se finalizar o relatório de auditoria.

### **1.4.3 Relatório de auditoria/ Certificação Legal de Contas (CLC)**

O resultado final de todo trabalho de auditoria traduz-se na emissão de um relatório em que o auditor expressa uma opinião profissional e independente, baseada no exame realizado às demonstrações financeiras.

Existem diferentes tipos de relatório, dependendo do trabalho que esteja a ser efetuado. Deste modo, da Revisão Legal das Contas resulta uma Certificação Legal de Contas (CLC), também pode ser efetuado um Relatório de Recomendações (RR), traduzindo-se num relatório que indicam apenas sugestões favoráveis para um melhor desempenho.

A certificação legal de contas (CLC) tornou-se obrigatória em Portugal a partir de 1983, tendo sido neste mesmo ano que foram aprovadas as primeiras Normas Técnicas de Revisão Legal de Contas da OROC. Nesta altura existiam quatro modelos aprovados de CLC, que de um modo geral iam ao encontro dos modelos existentes a nível internacional, tendo-se mantido inalterados até 1994. A CLC podia ser apresentada nas seguintes modalidades:

- ❖ Sem reservas;
- ❖ Com reservas (por exemplo no caso de existir limitação do âmbito do exame);
- ❖ Adversa;
- ❖ Impossibilidade (devido, por exemplo, a limitações de grande amplitude).

Existiram diversas alterações posteriores a estas modalidades de forma a ajustar as mesmas à realidade e melhorá-las. De acordo com a Diretriz de Revisão/Auditoria ISA 700 – Certificação Legal de Contas a CLC pode ser emitida num dos seguintes tipos:

- ❖ CLC com opinião sem reservas;
- ❖ CLC com opinião sem reservas, mas com ênfases;
- ❖ CLC com opinião com reservas (por limitação do âmbito da auditoria e/ou desacordo);
- ❖ CLC com escusa de opinião;
- ❖ CLC com opinião adversa;

Em certos casos pontuais o auditor pode ter de emitir uma declaração de impossibilidade de CLC.

À semelhança da organização seguida em 1994, a versão atual é composta de quatro partes, sendo estas a Introdução, Responsabilidades, Âmbito e Opinião.

Na primeira parte o ROC deve identificar a entidade para a qual procedeu ao exame das contas, identificar as demonstrações financeiras examinadas, a data e período a que se referem e os valores mais significativos presentes nas mesmas (total do balanço, do capital próprio e resultado líquido). Estas informações, constantes na Introdução, devem ser incorporadas num único parágrafo.

A parte referente às Responsabilidades deverá incluir dois parágrafos, o primeiro relativo à responsabilidade do órgão de gestão e o segundo à responsabilidade do ROC.

Relativamente ao Âmbito, a estrutura seguida é composta por três parágrafos, no primeiro o ROC faz referência à concordância do exame efetuado (devendo descrever o mesmo resumidamente) com as Normas Técnicas e Diretrizes de Revisão/Auditoria, as quais estabelecem que o exame feito pelo auditor deve ser planeado e executado de forma a alcançar um grau de segurança aceitável sobre a inexistência nas demonstrações financeiras de distorções materialmente relevantes. No segundo parágrafo O ROC deve referir que o exame também abrangeu (de forma parcial) o relatório de gestão e no terceiro deverá declarar que o exame efetuado constituiu uma base aceitável para expressar a sua opinião.

Na parte relativa à Opinião, sendo esta a parte crucial da CLC, o auditor expressa as suas conclusões decorrentes do trabalho realizado e a opinião formada, a forma desta opinião é influenciada pelo âmbito do trabalho e pelo nível de segurança decorrente deste.

A opinião deve ser expressa de forma positiva, declarando se as demonstrações financeiras no todo apresentam, ou não, de forma verdadeira e apropriada, em todos os aspetos materialmente relevantes a posição financeira da empresa.

## **1.5 Controlo Interno das organizações**

O conceito de Controlo Interno tem sido objeto de estudo de vários autores, visto que não é entendido e utilizado exatamente da mesma forma, não existindo uma definição única acerca do mesmo. Contudo, apesar das várias definições existentes, torna-se evidente que

os diversos autores estão cientes da sua importância e utilidade na atividade diária de uma empresa.

Gonçalves (2015) refere que na atualidade as organizações que queiram assegurar a sua continuidade e uma adequada rentabilidade dos seus recursos têm, cada vez mais, de garantir uma permanente adaptação a um mundo em mudança. Um procedimento importante para este objetivo assenta no controlo interno.

Para Costa (2010), o Controlo Interno “compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas adotadas numa entidade a fim de garantir a salvaguarda dos seus ativos, verificar a exatidão e a fidedignidade dos dados contabilísticos, promover a eficácia organizacional e encorajar o cumprimento das políticas prescritas pelos gestores”.

Destas definições que vamos ouvindo diariamente surge uma das perguntas a que se pretende obter resposta ao longo da investigação, que se traduz na seguinte questão: “O Controlo Interno existe nas organizações? Previne a ocorrência de erros?”.

O COSO - *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (1992), no documento Internal Control – Integrated Framework, elaborou um estudo sobre o controlo interno, pois como se verifica, este significa coisas diferentes para pessoas diferentes, o que causa confusão entre o meio empresarial, legisladores, reguladores e outros. O COSO define controlo interno como um processo levado a cabo pelo conselho de administração, direção e outros membros da entidade, com o objetivo de proporcionar um grau de confiança razoável no atingir dos objetivos nas seguintes categorias:

- I. Eficácia e eficiência dos recursos;
- II. Fiabilidade da informação; e
- III. Conformidade com as leis e os regulamentos aplicáveis.

Através das diferentes definições é possível entender que o controlo interno é essencial para o exercício de qualquer atividade operacional e, por esse motivo, a implementação de um adequado Sistema de Controlo Interno (SCI) constitui uma responsabilidade dos órgãos de gestão das entidades.

Tendo em conta o exposto, e tal como referido na ISA 315, publicada pelo IFAC (2009) o controlo interno é o processo concebido, implementado e mantido pelos responsáveis pela governação, gestão e outro pessoal para proporcionar segurança razoável que permita

atingir os objetivos da entidade relativamente à credibilidade do relato financeiro, eficácia e eficiência das operações e cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis. Cabe ao auditor avaliar a implementação do SCI na empresa, de forma a verificar a sua existência e correta implementação.

Esta ISA 315 estabelece as cinco componentes do controlo interno que devem ser alvo de avaliação por parte do auditor, conforme figura abaixo:



Figura 2. Componentes do controlo interno

Fonte: ISA 315

A existência de um sistema de controlo interno, mesmo que seja muito eficiente e organizado, não garante que não existam erros, omissões, irregularidades ou fraudes. Estas situações podem ser influenciadas por diversos fatores, tais como, a falta de empenho e participação dos órgãos de gestão na implementação e manutenção do sistema de controlo, a própria dimensão da entidade, erros humanos, entre outros.

Na atualidade, um dos aspetos importantes na implementação de um sistema de controlo interno numa entidade está ligado à relação custo/benefício. Desta forma, o sistema de controlo não deve ser complexo ou simples, deve ser o adequado às exigências e dimensão da entidade. O custo do sistema de controlo interno deve ser inferior aos benefícios obtidos.

## **CAPÍTULO II – AUDITORIA E A QUALIDADE**

---

## **2 Auditoria e a Qualidade**

Em 2014, o *International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)* emitiu um documento, *A Framework for Audit Quality – Key Elements that Create na Environment for Audit Quality*, onde define que a qualidade da auditoria “engloba os principais elementos que criam um ambiente que maximiza a probabilidade de que auditorias sejam realizadas de forma consistente”.

A profissão do auditor ao longo dos últimos anos tem sofrido pressões que colocaram em causa a sua independência, integridade, credibilidade e a qualidade do seu trabalho. A crise veio acentuar ainda mais estas situações, levando em algumas situações à perda de confiança nas pessoas e nas entidades. Desta forma, é importante que o auditor demonstre e convence que é independente, profissional, íntegro, credível, que defende a transparência e que atue com rigor. Para isso é fundamental que se cumpram determinadas normas de qualidade inerentes à profissão.

O controlo de qualidade tem como objetivo principal a verificação da aplicação, pelo ROC, das leis e regulamentos profissionais e das normas internacionais de auditoria adotadas pela União Europeia. É também objetivo do controlo de qualidade promover a melhoria da qualidade, incentivando os ROCs a adotarem as práticas profissionais mais adequadas.

A preocupação com a uniformização de procedimentos, refletida no âmbito do sistema de controlo de qualidade, bem como a verificação do respetivo cumprimento, antes da emissão de relatórios, constituem aspetos preciosos na mitigação do risco profissional e de auditoria.

Desta forma, o controlo de qualidade é um aspeto fundamental para dar a credibilidade e a confiança necessárias aos utentes da informação, aumentando assim, a qualidade e confiança do processo de auditoria.

### **2.1 Ética e a qualidade**

Ética pode ser definida como um conjunto de princípios e valores que são necessários para que uma sociedade funcione de forma ordeira, segundo Arens (2007).

A qualidade da auditoria não é possível ser assegurada sem que o auditor aplique as regras de ética. Almeida (2017) declara que *“a importância de uma conduta ética por parte do auditor deriva do reconhecimento que a sociedade tem em relação à profissão.”*

Para que a qualidade subjacente ao trabalho do auditor esteja garantida, todos os que estão envolvidos no processo de auditoria devem ter conhecimento do Código de Ética da OROC e os seus princípios necessitam de ser assimilados e acima de tudo devem ser sempre respeitados e aplicados.

Existem cinco princípios éticos fundamentais e explicados ao longo do código de ética da OROC que são: a independência, a objetividade, a competência e zelo profissional, a confidencialidade e o comportamento profissional. Estes devem ser respeitados para que nenhuma atitude por parte do auditor possa descredibilizar a profissão.

Segundo Gonçalves (2009), *“a garantia de um comportamento ético e deontológico (...) é o objetivo do sistema de garantia da qualidade das firmas de auditoria, pelo que a sua importância e relevância desde logo fica devidamente relevada e evidenciada.”*

## **2.2 Controlo de qualidade**

O objetivo do controlo de qualidade recai como já vimos na promoção de uma melhoria contínua no trabalho realizado pelo auditor, tentando sempre incentivá-lo a adotar práticas profissionais mais adequadas a cada situação com que se confronta.

A ISQC 1 (IFAC, 2009) aborda o sistema de controlo interno de maneira a consciencializar os responsáveis pela revisão legal de contas, *“um sistema de controlo de qualidade consiste em políticas concebidas para atingir o objetivo”*, pelo que segundo Gonçalves (2009) o objetivo da ISQC 1 não é melhorar a qualidade, mas sim garantir que existe qualidade.

O controlo de qualidade é cada vez mais rigoroso e mais regulamentado, e é incumbido pela Comissão do Mercado de Valores Mobiliários (CMVM) à OROC, que posteriormente tem a obrigação de transmitir à CMVM os resultados obtidos, tal como o Regulamento nº4/2018 da CMVM explica. Este controlo é efetuado sobre os ROC e SROC através da OROC. O Regulamento nº.4/2018 da CMVM elucida qua são possíveis

identificar três fases distintas no processo de controlo de qualidade, o planeamento, a execução e as conclusões.

Podem existir dois tipos de controlo, Coelho (2010) classifica o controlo de qualidade dependendo da sua origem, se for efetuado pela OROC ou CMVM é considerado de origem externo, se for realizado pelo sistema de controlo de qualidade da SROC ou até por uma equipa de controlo de qualidade inserida numa rede onde a SROC está integrada é classificado como interno.

### **2.2.1 Fases do controlo de qualidade**

Como já referido, o controlo de qualidade inicia-se na fase do planeamento: integrado nesta fase encontra-se a elaboração do plano anual do ciclo do controlo de qualidade que, pelo artigo 8 do Regulamento nº.4/2018 da CMVM é composta pela designação dos colaboradores-relatores, os seus deveres, a seleção das entidades que serão avaliadas para controlo de qualidade e os correspondentes dossiês das entidades, assim como as guias de controlo, os prazos aplicáveis ao processo do controlo de qualidade. Em relação aos revisores que serão alvo de controlo de qualidade, a seleção destes é feita anualmente através de sorteio público.

No momento em que o auditor controlado tem designado para si um controlador-relator deverá conceder-lhe acesso a todos os documentos e informações que possam ser consideradas relevantes para a realização do trabalho.

Em seguida, é iniciada a execução do processo de controlo de qualidade que depende da dimensão e diversidade dos clientes dos auditores controlados. Concluído este processo de avaliação são retiradas as conclusões necessárias e transmitidas à entidade auditada, as conclusões devem descrever todos os fatos que foram avaliados e todos os aspetos detetados que violem as normas de auditoria aplicáveis à data, indicando sempre quais as normas que não foram executadas de forma correta, de acordo com o artigo 3 do Regulamento do Controlo de Qualidade da OROC.

Gonçalves (2011) afirma que *“tem sido, e será sempre, essencial, o valioso contributo dado pelos colegas controladores-relatores, os quais são a primeira linha do processo de qualidade da Ordem”* e que *“para a continuidade do aprofundamento do atual sistema*

*de controlo de qualidade, é primordial continuar a contar com o contributo dos controladores-relatores”.*

## **2.2.2 Manual do controlo de qualidade**

O manual de Controlo de Qualidade deverá ser desenvolvido internamente e seguido por todos os elementos da SROC de forma a garantir a qualidade do serviço, este manual ajuda a estabelecer e implementar um sistema de controlo de qualidade em conformidade com a ISQC 1.

O modelo de manual disponibilizado pelo IFAC é subdividido em oito capítulos, uma nota introdutória onde apresenta funções e responsabilidades dos funcionários da entidade, o primeiro capítulo que identifica os órgãos disponíveis da entidade e identifica o responsável da liderança pela qualidade. O segundo capítulo deverá dar a conhecer os requisitos éticos relevantes que todos os auditores da entidade devem implementar no seu dia-a-dia, garantindo que os seguintes princípios não são postos em causa: a independência, o conflito de interesses e a confidencialidade.

O terceiro capítulo pode-se encontrar assuntos relacionados com a aceitação do novo cliente ou continuação de relações profissionais já existentes. O quarto capítulo retrata a área dos recursos humanos, desde o recrutamento às formações e outros elementos relacionados.

No quinto capítulo pode encontrar-se informações relativas aos procedimentos efetuados durante a realização do trabalho dos auditores e a revisão. Interligado à revisão do trabalho de auditoria está também o sexto capítulo, que desenvolve o processo de monitorização dos procedimentos efetuados e políticas aplicadas.

Por último, o sétimo capítulo trata de toda a documentação relativa à profissão e ao processo de auditoria, assim como a documentação de políticas e procedimentos da entidade. Devem ser emitidos relatórios desta monitorização.

Este índice apresentado pelo IFAC, é apenas um exemplo que deve ser adaptado pelos revisores consoante a dimensão da SROC para a elaboração do seu próprio manual de controlo interno.

### **2.2.3 Controle Horizontal e Vertical**

A revisão legal das contas de entidades que não seja de interesse público é objeto de controle de qualidade efetuado pela OROC, tendo um plano previamente preparado. Este plano é baseado na avaliação de dois controles essenciais, controle horizontal e controle vertical. Este controle exercido pela OROC é baseado num sorteio público.

#### **2.2.3.1 Controle Horizontal**

O controle horizontal, que tem a ver com a avaliação global da atividade, mais concretamente no que se refere à forma como são praticadas as funções do auditor, os meios humanos e materiais aplicados no trabalho.

O objetivo primordial deste controle assenta no entendimento do grau de aplicação do normativo em vigor, bem como perceber se existe controle interno e o seu funcionamento.

No site da OROC estão publicadas guias de controle horizontal, uma para o ROC outra para a SROC, a ser preenchidas pelo auditor controlado e pelo controlador-relator.

#### **2.2.3.2 Controle Vertical**

O controle vertical, tem como objetivo “a verificação de que os ROC dispõem de dossiês de trabalho instruídos de acordo com o previsto nas normas de auditoria em vigor” Costa (2018).

A escolha dos dossiês a analisar é efetuada através de um sorteio dentro de um leque previamente selecionado de clientes da SROC ou do ROC. Esta seleção tem em consideração critérios como o total de ativo e rendimentos das entidades, bem como a relevância monetária para a SROC ou ROC.

A revisão das políticas e procedimentos que suportam a qualidade da revisão/auditoria e a natureza das recomendações não se limita à verificação do cumprimento, pelo revisor, dos requisitos específicos das normas aplicáveis. O controle incluiu uma avaliação da razoabilidade dos principais julgamentos efetuados pelo revisor para concluir sobre a opinião formulada na Certificação Legal das Contas e ainda uma avaliação sobre a evidência, a adequação e a suficiência da prova de auditoria obtida.



## **3 Metodologia**

### **3.1 Metodologia da Investigação**

A fase terminante de todo o trabalho é a parte das metodologias, apesar do presente documento reverter no modelo de relatório de estágio. Com isto, irá ser descrito algumas fases relevantes da sua construção.

A partir daqui, depois de todo o conhecimento adquirido na revisão de literatura, será feito uma abordagem mais funcional.

Fortin (1999), aponta para a investigação como um processo sistemático para a construção do saber de qualquer ser humano, porque de todas as pesquisas resulta conhecimento adquirido, podendo até desenvolver, ampliar, detalhar, atualizar alguma ciência já conhecida por toda a sociedade. As pesquisas são de facto atividades que têm como foco a aquisição de conhecimento para utilizar na prática do dia-a-dia. Antes de se iniciar um estudo é necessário proceder à realização de uma consulta aprofundada sobre as principais características dos diferentes tipos de pesquisa existentes.

Surge assim, na perspetiva de Sousa & Baptista (2011), abordagens distintas no que respeita aos métodos de investigação em: métodos de investigação quantitativos, métodos de investigação qualitativos e métodos de investigação mistos.

O método de investigação quantitativo utiliza a quantificação para a recolha de dados e para o tratamento das informações, através de técnicas estatísticas, procurando evitar possíveis distorções de análise e interpretação, possibilitando uma maior margem de segurança.

A pesquisa qualitativa surge, segundo Sousa & Baptista (2011), como alternativa à pesquisa quantitativa e centra-se na compreensão dos problemas, analisando os comportamentos, os valores e as atitudes. Este tipo de investigação é indutivo e descritivo, uma vez que o investigador desenvolve conceitos a partir de padrões obtidos nos dados.

No entanto, diversos autores defendem que um investigador não é obrigado a optar pela utilização exclusiva de métodos qualitativos ou quantitativos, podendo, e caso a investigação o exija, optar por realizar uma combinação destes dois métodos, permitindo tornar o processo de investigação mais sólido e consistente.

Tendo isto em consideração, e partindo do pressuposto que para a correta elaboração de uma investigação é essencial clarificar e formular corretamente os objetivos que se pretende alcançar, existe um conjunto de objetivos que pretendemos dar resposta ao longo do presente relatório.

Assim, o principal objetivo deste relatório é averiguar se os auditores, ao longo do seu trabalho, obtêm uma segurança razoável de que as Demonstrações Financeiras, tomadas com um todo, encontram-se isentas de erros e distorções materialmente relevantes, que não tenham sido por si identificados.

Tendo optado por realizar um estágio curricular na área de auditoria, colocou-se o desafio de encontrar uma organização que me permitisse crescer, tanto a nível profissional como pessoal, e constituísse, por conseguinte, uma oportunidade de desenvolver, enriquecer e praticar os conhecimentos adquiridos ao longo da jornada escolar.

### **3.2 Formulação do problema**

A proposta neste trabalho nada mais trata do que uma pesquisa académica tendo como efeito refletir conhecimentos, obrigando a relacionar aspetos objetivos e subjetivos da realidade que envolve o objeto a ser pesquisado.

Segundo Quivy e Campenhought (2005), relativamente à preparação e desenvolvimento do trabalho de campo, numa perspetiva qualitativa, trata-se de uma investigação que descreve a complexidade do problema, através da compreensão e classificação dos processos dinâmicos e estáticos.

De acordo com Quivy & Campenhoudt (2005), a formulação do problema representa uma fase crucial no desenvolvimento do trabalho, uma vez que esta constitui efetivamente o princípio da orientação teórica da investigação, correspondendo à abordagem ou à perspetiva teórica que se adota para tratar o problema formulado pela pergunta de partida.

Deste modo, o presente relatório tem como objetivo averiguar se os auditores, na execução dos seus trabalhos, obtêm uma segurança razoável de que as Demonstrações Financeiras, tomadas como um todo, encontram-se isentas de erros e distorções materialmente relevantes, que não tenham sido por si identificados.

Neste sentido o relatório de estágio, será desenvolvido através do processo de trabalho na “Anjos & Associados – SROC, Lda”, essencialmente utilizando métodos qualitativos.

### **3.3 Unidade de análise – Investigação qualitativa**

Para Bell (2004), os “investigadores quantitativos recolhem os factos e estudam a relação entre eles”, enquanto os investigadores qualitativos “estão mais interessados em compreender as perceções individuais do mundo”.

Deste modo, o estudo será abordado tendo por base uma investigação qualitativa, os seguintes métodos serão os utilizados ao longo do trabalho, a observação baseando-se na presença do investigador no local de recolha desses mesmos dados, podendo usar métodos categoriais, descritivos ou narrativos e a análise documental que representa outra técnica importante na investigação qualitativa, sendo usada quer para complementar informações obtidas por outras técnicas quer para descobrir novos aspetos sobre um tema ou problema.

### **3.4 Construção das asserções**

No decorrer deste estágio vou poder tirar certas conclusões, relativamente à execução do planeamento de uma auditoria externa, tendo por base todos os conhecimentos adquiridos ao longo das pesquisas e entendimentos necessários, para a elaboração de toda a revisão de literatura que se tem vindo a desenvolver, revelando que é necessário considerar a mesma verdadeira.

Nestas medidas chegou-se às seguintes asserções para as questões colocadas:

## Questões de Investigação

- 1. A independência do auditor é fundamental para assegurar a qualidade do seu trabalho?
- 2. A avaliação do risco de negócio da entidade foi corretamente analisado?
- 3. O controlo interno existe?Previne ocorrência de riscos?
- 4. Como analisamos a risco da incorreta aplicação dos procedimentos de auditoria?
- 5. A informação financeira divulgada e comunicada aos stakeholders encontra-se isenta de erros e fraudes materialmente relevantes?

## Asserções

- A1. Normalmente, o auditor obtém prova suficiente de forma a exercer o seu julgamento profissional com baixo risco de distorção material.
- A2. O auditor avalia o ambiente de controlo da empresa, funções desempenhadas pelos órgãos e políticas da empresa para redução do risco.
- A3. Através dos 5 componentes da ISA 315 o ROC monitoriza os controlos instaurados pela entidade.
- A4. O risco de Auditoria pode ser diminuído através do aumento da realização de procedimentos de Auditoria.
- A5. A existência de determinados riscos condiciona a obtenção, pela parte do auditor, de uma segurança razoável sobre as DF's.

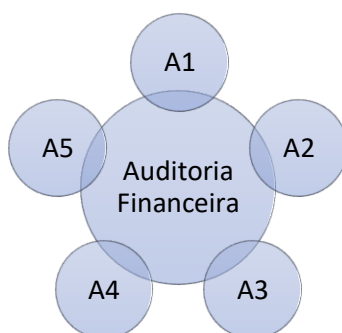
Fonte: Elaboração própria

### 3.5 Modelo de análise

De acordo com Quivy & Campenhoudt (2005), a fase de construção do modelo de análise constitui a ligação entre a problemática fixada pelo investigador e o seu trabalho de esclarecimento sobre um campo de análise forçosamente restrito e preciso.

O modelo de análise consiste no prolongamento da problemática, de uma forma gráfica ou narrativa, as dimensões essenciais a serem estudadas e as presumíveis relações que se estabelecem entre elas (asserções).

As asserções construídas estão relacionadas entre si conforme:



Fonte: Elaboração própria

Existe uma relação do risco com o planeamento e materialidade definida, bem como com a decisão do auditor em relação às Demonstrações Financeiras da entidade.

Iremos assim, através deste modelo, testar se os auditores, ao longo do seu trabalho, obtêm uma segurança razoável de que as Demonstrações Financeiras não contêm erros e distorções materialmente relevantes que não tenham sido por si identificados, devido à existência de determinados riscos que podem colocar em causa a obtenção desta garantia.

### **3.6 Caso prático (Estágio curricular)**

Yin (2003) indica que, “o estudo de caso é uma inquirição empírica que investiga um fenómeno o contemporâneo dentro de um contexto real, quando a fronteira entre o fenómeno e o contexto real não é claramente evidente e onde múltiplas fontes de evidência são utilizadas”.

“O fenómeno contemporâneo” mencionado acima é a implementação do Manual de CI dos procedimentos da “**Anjos & Associados – SROC, Lda**”, num contexto real que significa o exercido e praticado pela entidade.

Este estudo é de cariz qualitativo e descritivo, visto que se trata fundamentalmente em recolha de documentação. Análise documental, acompanhamento prático e desenvolvimento do trabalho de campo.

As atividades desenvolvidas vão ser relatadas, tendo em conta o programa de trabalho da entidade, seguindo a ordem das rubricas do balanço e da demonstração dos resultados, os procedimentos de auditoria adotados.

#### **3.6.1 Entidade acolhedora – “Anjos & Associados – SROC, Lda”**

O estágio realizado decorreu, desde o dia 02 de Janeiro de 2020 até ao dia 02 de Outubro de 2020, no escritório da “Anjos & Associados – SROC, Lda” sendo esta uma sociedade de revisores oficiais de contas, inscrita na OROC, constituída a 1993, com o Capital Social 15.000,00 €, sede na Rua do Campo Alegre, 1306 2º sala 207, 4150-174 Porto.

Conforme website oficial da sociedade, esta está inscrita na Lista Das Sociedades De Revisores Oficiais De Contas inscrição n.º 112 e no Registo de Auditores da Comissão

do Mercado de Valores Mobiliários (CMVM) inscrição n. ° 20161431, e tem o seguinte logótipo:



Figura 6 – Logótipo da sociedade “Anjos & Associados – SROC, Lda”

Fonte: Website oficial - <http://www.anjos.com.pt/AAFB/>

A “Anjos & Associados – SROC, Lda” apresenta-se como uma empresa que pretende dar resposta e ajuda aos seus clientes tanto a nível fiscal, como ao nível de gestão, prestando serviços específicos, elaborando planos de negócios, fazendo estudos de viabilidade económica e financeira. Apresenta uma variada carteira de clientes, na sua generalidade micro, pequenas e médias empresas, municípios e entidades sem fins lucrativos, daí ser muito interessante e desafiante o contacto com empresas relacionadas com áreas tão distintas.

Relativamente à estrutura organizacional da entidade, os seniores têm como função a elaboração de um projeto de auditoria, que retrata situações relevantes que sucederam no decorrer do ano auditado. Aos juniores compete dar auxílio, tanto na parte de arquivo, assim como na realização de testes ao controlo efetuadas às vastas rubricas do balanço e demonstração dos resultados.

O manual que rege todos os princípios orientadores da atividade a desenvolver no seio da sociedade, tem por base a ISQC n. ° 1 que se trata da norma que determina as regras do controlo da qualidade para as sociedades de auditoria. A ISQC n. ° 1 como já analisado anteriormente, é a norma do controlo de qualidade para as empresas que auditam e reveem Demonstrações Financeiras, que tem como objetivo proporcionar uma garantia razoável no cumprimento dos requisitos legais.

A parte respeitante, à descrição e ao planeamento interno, descrito acima, teve como base o guia do controlo de qualidade da SROC.

### **3.6.2 Atividades Desenvolvidas**

Ao longo do estágio foram várias as atividades que tive oportunidade de realizar, tendo as tarefas incidindo maioritariamente sobre o trabalho final de Auditoria, uma vez que o estágio teve início em janeiro e a maioria dos projetos em que estive envolvida eram referentes a empresas cujo fecho datava a 31 de dezembro de 2019.

Antes de avançar para uma breve explicação das tarefas efetuadas no estágio, importa salientar que as mesmas seguem uma ordem já previamente estipulada, existe um documento chamado programa de trabalho que é o ponto de partida para iniciar qualquer trabalho de auditoria, através desse Excel cada sénior executa as tarefas necessárias à execução do trabalho de auditoria.

Toda e qualquer empresa na “Anjos & Associados- SROC, Lda aquando a sua iniciação e continuação de trabalhos tem os seguintes elementos que são recolhidos e organizados da seguinte forma:

1. Dossiê Permanente, onde consta o contrato de prestação de serviços, dados do cliente, questionário de aceitação do cliente, certidão permanente de registo da empresa, estatutos, entre outros documentos relacionados com a atividade do cliente, mas também colocamos lá toda a informação que o auditor considera necessária para consulta durante a auditoria, este deve ser atualizado constantemente.
2. Arquivo corrente, onde se organiza toda a documentação que fundamenta as áreas específicas auditadas, de modo a dar uma opinião firme e justificada. A organização deste arquivo divide-se em programas de trabalho, servindo estes de base aos testes efetuados ao controlo, de forma a melhorar a qualidade do trabalho realizado em cada rubrica.

De seguida passarei a abordar as rubricas com para as quais desenvolvi trabalho de auditoria ao longo do estágio, e tarefas desenvolvidas nas mesmas ao longo do estágio.

#### **3.6.2.1 Investimentos Não Financeiros**

A área dos investimentos não financeiros contempla várias contas do balancete de uma entidade, ativos fixos tangíveis (43), Investimentos em Curso (45), Ativos Intangíveis (44) e Ativos Não Correntes detidos para Venda. Todos são abordados em normas

contabilísticas diferentes. Na análise desta área fará sentido ver também as contrapartidas subjacentes a estas contas, com a 271- Fornecedores de Investimentos e 64- Depreciações e Amortizações acumuladas (ativos fixos tangíveis e intangíveis).

Deste modo, a conta a ser abordada neste ponto será a que mais presença tem nas empresas auditadas- Ativos Fixos Tangíveis, no entanto os pressupostos utilizados são igualmente aplicáveis a qualquer uma das outras rubricas da mesma área.

O objetivo da auditoria nesta rubrica é determinar se os saldos constantes dos elementos que a integram são legítimos, razoáveis, estão adequadamente valorizados, correspondem à realidade física, económica e jurídica dos bens.

Os passos efetuados numa fase inicial da auditoria a esta área passam entre outros por:

- retirar do portal da autoridade tributária a listagem de imóveis da entidade x à data em que estamos a efetuar análise, e a caderneta predial de todos os imóveis, bem como solicitar se possível cópia das certidões do registo predial atualizadas à empresa;
- retirar do portal da autoridade tributária a listagem dos veículos e seus documentos únicos, de forma a validar a existência dos mesmo na contabilidade;
- identificar os bens de maior valor, através dos anos de aquisição, verificar se os mesmos estão eventualmente obsoletos e não utilizados;
- recolher fichas de imobilizado; e
- no caso de existirem alienações ou abates no exercício, verificar se existem documentos de suporte adequados para suportar essas operações, e se as mesmas foram adequadamente autorizadas.

A cada aquisição e alienação de qualquer imóvel, viatura ou programa de computador, é essencial obter as faturas destas transações, assim como os contratos celebrados para a obtenção de imóveis, todos estes documentos são considerados prova de auditoria. Confirmar que as mais e menos valias obtidas, foram adequadamente registadas nas contas e que foram calculados os respetivos valores para a ajustamento modelo 22.

O preenchimento dos papéis de trabalho é considerado uma componente para validar uma área, visto que serve para identificar possíveis diferenças, pretendendo validar o cálculo como é efetuado. Um dos mapas internos elaborado nesta rubrica é o mapa “A1A) Ativos Fixos tangíveis”, onde são comparados os valores da contabilidade com os do mapa 32-

depreciações e amortizações entregue no final do ano com os valores dos ativos e depreciações efetuadas. São verificados os valores de aquisição bem como depreciações do período, depreciações acumuladas, aquisições e alienações.

As aquisições significativas ocorridas no período em análise deverão ser verificadas através das faturas dos fornecedores.

O intuito de validar as depreciações e amortizações é para assegurar que estão a ser calculadas, tendo em conta o definido no Decreto Regulamentar n.º 25/2009 de 14 de setembro, visa ainda identificar a existência de bens depreciados ou amortizados a taxas superiores às aceites fiscalmente de acordo artigo 34.º Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRC). Com isto, é avaliado a vida útil dos bens, continuando assim a consistência das políticas contabilísticas usadas.

Todo o trabalho desenvolvido na área de acordo com o programa de trabalho deverá permitir ao auditor obter evidência mediante provas substantivas em relação às seguintes asserções:

- **Existência e ocorrência:** os AFT representam ativos produtivos que estão em uso à data do balanço;
- **Plenitude e corte:** não se encontro AFT por registar;
- **Direitos e obrigações:** a empresa é proprietária ou detém direito sobre todos os AFT à data do balanço;
- **Rigor, classificação, valorização e imputação:** os AFT são valorizados ao custo de aquisição, deduzido das depreciações acumuladas e eventuais perdas por imparidade; e
- **Apresentação e divulgação:** os AFT estão corretamente apresentados nas demonstrações financeiras, não existindo omissões.

Os principais riscos inerentes estão relacionados com as asserções da valorização, da imputação e da existência, pois requer razoabilidade, consistência, exatidão, ponderação e análise do suporte para as reavaliações.

Ao auditar esta área o auditor tende a seguir um misto de controlos e procedimentos substantivos, em virtude da área dos investimentos financeiros ser propensa à ocorrência de desfalques e ao impacto das depreciações e imparidade no apuramento do resultado da empresa.

O auditor deve estar atento à possibilidade de manipulação de resultados, por parte do órgão de gestão, através por exemplo da alteração das taxas de depreciação/amortização ou capitalização de gastos que deveriam ser reconhecidos no exercício.

Ao longo da realização destas tarefas, eram verificadas várias situações que eram redigidas num relatório efetuado em simultâneo, para que, no final, reunir essas situações com a empresa e recomendar as correções eventualmente sugeridas.

### **3.6.2.2 Investimentos Financeiros**

A área dos investimentos financeiros contempla várias contas do balancete de uma entidade, investimentos financeiros (41) e propriedades de investimento (42).

As Propriedades de Investimento têm procedimentos de auditoria semelhantes aos AFT. Contudo é importante verificar se a empresa detém de um arquivo próprio para a documentação.

Por norma, o auditor deve verificar, a titularidade dos investimentos financeiros e se estes representam participações reais no capital de outras empresas. Por outro lado, verificar que não existem ativos omitidos. A asserção mais difícil de validar nesta área é a valorização.

O profissional de auditoria deve, todos os anos, obter a certidão permanente, da qual conste o capital das empresas participadas. Com estes documentos é praticável a identificação da titularidade dos investimentos, a verificação da percentagem da participação, e a confirmação da existência de títulos, no caso das sociedades por quotas. Nas sociedades anónimas é necessário o livro de registo de ações.

Para validação desta rubrica é importante solicitar e obter o Relatório e Contas das empresas participadas, e os aumentos de capital e outras variações nos capitais próprios nas entidades participadas, nos casos aplicáveis.

### **3.6.2.3 Meios Financeiros Líquidos**

Uma das primeiras tarefas que realizei no decorrer do estágio centrou-se na análise desta rubrica, os meios financeiros líquidos fazem parte do ativo corrente, composta pelo caixa

(11), depósitos à ordem (12), outros depósitos bancários (13) e outros instrumentos financeiros (14).

Um dos procedimentos fundamentais na análise desta classe encontra-se relacionado com a confirmação dos saldos, obtido através da circularização realizada normalmente no final do ano (é necessário enviar uma carta para as diversas instituições bancárias solicitando os respetivos saldos, cuja data deverá ser coincidente com as Demonstrações Financeiras, de forma a averiguar se o montante referido por estas instituições corresponde ao montante inserido na contabilidade) e através da recolha dos extratos bancários e folhas de caixa devidamente assinadas.

Caso as contas desta rubrica apresentem saldo contranatura, é importante identificar se estamos perante um direito ou uma responsabilidade. Deste modo, é importante assegurar que os valores credores, destas contas, são corretamente tratados nas Demonstrações Financeiras, pertencendo ao passivo.

O objetivo do auditor nesta área é determinar se os saldos das contas existem, são legítimos e razoáveis, estão devidamente valorizados, contabilizados, qual a forma de acesso aos mesmos e as autorizações para movimentações de transações.

É efetuada análise às contas bancárias que a empresa tem em comparação com as presentes no Mapa de Base de Dados das Contas retirado do Banco de Portugal.

#### **3.6.2.4 Inventários**

Sendo os Inventários uma das áreas mais vulneráveis das entidades, exposta a uma maior probabilidade de ocorrência de erros e assumindo esta rubrica um peso significativo no Balanço torna-se necessário recorrer a procedimentos adequados. Para isso, existem alguns procedimentos substantivos que em simultâneo com outros auxiliam o auditor na análise desta área, tais como a observação das contagens físicas de inventários, o cut-off e a valorização do inventário.

Tendo em conta os objetivos da auditoria a esta área e ligando os mesmos às asserções presentes que o auditor deve validar podemos ver o seguinte:

- **Existência e ocorrência:** verificar a existência dos inventários incluídos no balanço;

- **Plenitude:** verificar se os inventários à data do balanço incluem todos os bens que existem na empresa;
- **Direitos e Obrigações:** a empresa tem direitos sobre os inventários contabilizados;
- **Rigor, classificação, valorização e imputação:** estão valorizados corretamente, de acordo com as normas contabilísticas;
- **Corte:** as compras estão registadas no período correto: e
- **Apresentação e divulgação:** as transações foram corretamente classificadas e identificadas nas demonstrações financeiras.

O risco inerente é mais elevado em relação às asserções da existência e da valorização. A gestão pode ter incentivos para sobrevalorização ou subvalorização os inventários, é uma área suscetível a desvios e a roubos.

O teste ao controlo mais importante numa auditoria aos inventários relaciona-se com a eficácia das contagens físicas e com a sua comparação com os registos contabilísticos.

O inventario em poder de terceiros deve ser confirmado através de circularizações.

No decorrer do estágio acompanhei em algumas empresas, nas contagens dos stocks, de modo a comprovar que as mercadorias expressas existem e são propriedade da empresa, são conferidos os respetivos códigos e descrição dos produtos, e é anotada a sua contagem.

Finalizada a contagem, a equipa de Auditoria procede à elaboração de um relatório, encontrando-se neste discriminado o nome do cliente, a data e local da contagem, os indivíduos envolvidos na contagem, bem como uma breve descrição dos artigos contados, os procedimentos observados e implementados, o trabalho efetuado e as situações verificadas, descrevendo desta forma as diferenças apuradas. É fundamental que o auditor observe e monitorize os procedimentos adotados nas contagens efetuadas pelos seus clientes e proceda ao registo das quantidades existentes, uma vez que o objetivo da Auditoria nesta área é averiguar se o inventário contabilizado pelo cliente existe efetivamente, se este se encontra nas condições adequadas para venda ou uso, ou seja, se este não se encontra danificado ou obsoleto, e ainda averiguar se o inventário registado pela entidade corresponde a todo o inventário existente.

### **3.6.2.5 Capital Próprio**

Nesta área os procedimentos analíticos são pouco usados, porém é efetuado a revisão das atas do órgão de gestão, verificação do cumprimento dos estatutos.

No Capital Próprio é importante saber se os saldos estão de acordo com as leis vigentes, com os estatutos da empresa e com as deliberações aplicáveis, e é ainda essencial a verificação das contas do exercício anterior e se estas se encontram devidamente aprovadas. Se os movimentos ocorridos estão devidamente documentados e autorizados por pessoas ou órgãos responsáveis.

Normalmente, o único lançamento ocorrido é o de aplicação dos resultados do ano anterior, este deve ser analisado e caso exista distribuição de dividendos confirmar a existência da respectiva aplicação e se as mesmas cumprem a legislação aplicável.

### **3.6.2.6 Estado e Outros Ente Públicos**

Nesta rubrica apresentam-se vários testes efetuados a diversas áreas, começando pelo pedido das certidões não dívida às duas entidades competentes, relativamente a este assunto, Segurança Social e Autoridade Tributária.

A confirmação de pagamentos ao Estado e Outros Ente Públicos é de certa forma usada para verificar a situação fiscal da empresa. Para isto, é necessário consultar as guias e comprovativos de pagamento emitidos, que constam no portal da Autoridade Tributária, validar datas de emissão e prazo legalmente previsto de pagamento, se cumpridos ou não.

Relativamente ao ano corrente é preciso confirmar a existência e organização devida do dossiê fiscal, que reúne os documentos. Relatório de gestão, modelo 22, comprovativo das retenções, pagamentos por conta efetuados, lista e documentos comprovativos dos créditos incobráveis, modelos oficiais, de provisões, de perdas por imparidade em créditos e ajustamentos em inventários, de mais-valias e menos-valias, de depreciações e amortizações e outros documentos mencionados nos códigos ou em legislação complementar que devam integrar o processo de documentação fiscal.

### **3.6.2.7 Financiamentos obtidos**

Nesta área, o papel de trabalho visa confrontar, o que está presente na contabilidade com o mapa de Responsabilidades de Crédito do Banco de Portugal, de forma a verificar, se o total de créditos comunicados ao Banco de Portugal está conforme as respostas às circularizações bancárias, efetuadas no fim de cada exercício ou se efetuados a meio do ano, comparar com extratos bancários.

Os procedimentos a efetuar são vários podendo começar pela solicitação ao cliente dos contratos de financiamento efetuados no ano e todos os que já existam na contabilidade e arquivar no dossiê permanente da empresa.

É importante o auditor validar quem está autorizado a contrair novos passivos financeiros.

Os principais riscos associados a esta área referem-se a passivos ocultos e a incorreta aplicação do princípio da especialização do exercício, nomeadamente em relação aos juros suportados, é ainda necessário efetuar a verificação devida da separação entre a dívida financeira corrente e a não corrente, assim como a análise das situações em incumprimento.

A decomposição dos financiamentos é um procedimento analítico substantivo elaborado de acordo com a ISA 520 e efetuado com vista à verificação dos passivos correntes e não correntes, observando assim a progressão anual dos pagamentos efetuados às entidades financeiras.

### **3.6.2.8 Compras, Fornecimentos e Dívidas a Pagar**

Esta área contém um grupo amplo de contas, pelo que, serão essencialmente abrangidos os seguintes, compras de bens e serviços relacionados com a atividade da empresa e dívidas a pagar relacionadas com essas operações, outras dívidas a pagar relacionadas com operações não correntes da empresa e outras contas a pagar.

Quando se fala em dívidas a pagar, estamos a abranger não só todas as obrigações que advêm da aquisição de bens e serviços inerentes ao processo produtivos, mas também a aquisições de imobilizado e outros.

A auditoria a esta área tal como em todas as outras áreas, tem como objetivo obtenção de prova suficiente e apropriadas sobre as asserções do órgão de gestão e pretende para isso, determinar a exatidão das dívidas comerciais, procurando aferir se existem omissões.

Os objetivos da auditoria serão centrados na análise da sobre ou subvalorização dos gastos, dos fornecedores de investimento e das dívidas a estes ou outros credores.

Nesta área, o principal processo a efetuar é a circularização de saldos, para haver confirmação e validação do saldo presente no balanço. É ainda efetuada uma amostra aleatória de documentos para serem alvo de inspeção e validação

É importante conhecer como é efetuado o processo de compras, quais as funções de cada elemento dentro da entidade e a metodologia adotada. A segregação de funções é um importante controlo. Os testes às transações são efetuados ao longo do ano conforme já referido tendo por base uma amostra aleatória.

### **3.6.2.9 Vendas e Prestações de Serviços e Dívidas a Receber**

Para os auditores, esta área é muito relevante, pois trata-se do volume de negócios da empresa, é importante reconhecer que todos os réditos provenientes desta rubrica estão relacionados com a atividade da entidade, assim como todos os outros rendimentos.

Quanto aos descontos, devoluções, ou outras deduções é necessário confirmar se estão adequadamente mensurados e classificados, e ao comparar esses valores com os do ano anterior, identificar as principais causas, caso hajam diferenças significativas.

É necessário solicitar ao cliente contratos de prestações mensais que existam para efetuar uma análise às avenças mensais. Outro procedimento importante, é a comparação das notas de encomenda do período com as respetivas vendas.

O papel de trabalho efetuado é a comparação entre o presente no e-fatura, onde é mencionado todas as faturas cobradas e emitidas pela empresa, com a contabilidade. Sabendo a base tributável por mês presente no e-fatura, é fácil a comparação com as contas da classe Rendimentos e outros.

Atendendo á sua materialidade o auditor deve ter especial atenção as asserções da ocorrência, rigor, corte e plenitude.

Assim como no ponto 3.6.2.8, é importante conhecer como é efetuado o processo de vendas, quais as funções de cada elemento dentro da entidade e a metodologia adotada. A segregação de funções é um importante controlo. Os testes às transações são efetuados ao longo do ano tendo por base uma amostra aleatória.

Nesta área para além da circularização a clientes, outro teste substantivos importante é o teste à imparidade de clientes.

Com a circularização de saldo, muitas vezes, as respostas obtidas não são suficientes para a validação da rubrica da amostra, nesses casos o procedimento a adotar são os chamados procedimentos alternativos. Consiste na constatação dos movimentos dos clientes após a data da circularização, com o intuito de perceber se os movimentos em aberto foram pagos ou recebidos e comprovar com documentos de suporte a essas transações.

Nesta área há ainda o objetivo de reconhecer possíveis saldos que estejam sem movimento, identificar a necessidade de constituir ou reforçar imparidades, visto que pode ser um direito reconhecido, que não seja ativo da empresa, é essencial que o auditor verifique, todos os saldos que surjam nos balancetes com antiguidade superior ao que seria normal.

Pode concluir-se que esta área é materialmente relevante para a auditoria. O risco inerente que mais pode influenciar é a sobrevalorização das vendas e/ou prestações de serviços, e das dívidas a receber, e a subvalorização dos pagamentos efetuados pelos clientes, bem como das perdas por imparidade.

#### **3.6.2.10 Acréscimos e Diferimentos**

No que se refere a acréscimos, os objetivos desta rubrica passam por saber identificar corretamente, e de forma devidamente mensurada se as adições efetuadas durante o período em análise dizem respeito a créditos ou débitos das devidas contas, e ainda se, as transferências realizadas para gastos ou rendimentos foi realizada tendo em conta o pressuposto do acréscimo.

O papel de trabalho efetuado após seleção de amostra aleatória, é o cálculo aritmético de forma a garantir que os acréscimos verificados no período estão de acordo com a asserção do corte, no que diz respeito ao registo correto das operações no período ao qual fazem referência.

A análise mais frequente prendeu-se com operações de faturas de água, eletricidade e, telecomunicações, estas tratam-se de despesas que a fatura e pagamento será com data de janeiro, no entanto, o acontecimento que gera a despesas é de dezembro.

Por outro lado, quando falamos em diferimentos, temos o documento, mas o gasto apenas será consumido no período N+1, ou no caso de seguros em que a sua aquisição pode surgir em N e a sua duração ir até um ano N+1, isto implica que o gasto do período seguinte seja diferido. Como procedimento temos a seleção de documento aleatórios e calculo aritmético, aferindo a razoabilidade dos montantes diferidos.

Para se conseguir identificar os seguros que a empresa detém, é efetuado também a circularização de saldos a todas as companhias de seguro relacionadas com a entidade.

Deste modo, o objetivo da minha análise nesta área era verificar se os saldos destas contas se encontravam corretamente contabilizados, atendendo ao princípio da periodização económica e, por outro lado, comprovar que os valores registados eram posteriormente transferidos para as respetivas contas de gastos e rendimentos.

#### **3.6.2.11 Pessoal**

O auditor selecionará um mês para efetuar o teste do papel de trabalho a fim de poder examinar a veracidade do processamento das remunerações, dos encargos patrimoniais, dos pagamentos das remunerações aos órgãos sociais e ao pessoal, do tipo de remunerações processadas, verificar se os vencimentos estão conforme o salário mínimo nacional e regulamentação coletiva de trabalho, contrato coletivo de trabalho (CCT).

Se o subsídio de férias e o de natal são pagos em duodécimos, confirmar se são objeto de acordo previamente escrito. Confirmar se o subsídio alimentação cumpre os limites legais, e qual o tipo de remunerações que não são sujeitas a Segurança Social e a Imposto sobre o Rendimento e confirmar a sua adequabilidade. Resumidamente, com base nas fichas dos funcionários, recibos de vencimento e comprovativos de pagamento, verificamos se existem congruências entre o processado ao funcionário e o legalmente previsto na lei.

### **3.6.2.12 Análise Económico Financeira**

Após a análise às diversas rubricas do balanço e da demonstração de resultados a “Anjos & Associados- SROC, Lda” tem um mapa modelo de análise económico financeira que elabora, normalmente no final do primeiro semestre e no final do ano, consiste na introdução dos balancetes do ano corrente e os dois anteriores, e ainda o mesmo mês do ano N e N-1 (em análise), de modo a identificar as variações significativas e alarmantes para poder mencionar à empresa, caso haja alguma anomalia.

Existem quadros com determinadas rubricas, indicadores de funcionamento, indicadores Pequenas e Médias Empresas (PME) Líder (distinguir mérito nas pequenas e médias empresas), ponto crítico das vendas, rácios económicos e financeiros e rentabilidade dos capitais próprios. Nesta análise é ainda efetuado, tendo em conta os períodos anteriores e corrente, uma previsão para os anos posteriores, podendo ainda aproximá-lo à realidade, tendo em conta possíveis pressupostos.

Esta análise permite ainda identificar e classificar cada área em crítica, relevante, pouco relevante e imaterial, e quanto ao risco em risco, baixo, moderado ou alto.

### **3.6.2.13 Análise aos documentos de prestação de contas**

Após dar por terminado o trabalho intercalar da auditoria, a conclusão do trabalho de análise das contas de uma empresa dá-se por verificação, pela equipa, do processo de prestação de contas elaborada pelos órgãos de gestão e consequente emissão da opinião/parecer do revisor através da elaboração da CLC (Certificação Legal de Contas).

Após a receção na SROC, do relatório de gestão, procede-se à verificação dos comparativos com 2018, em relação ao relatório de gestão aprovado e assinado desse mesmo ano, é igualmente conferido os dados da empresa e o contexto macroeconómico em que se encontra enquadrada.

Na verificação das demonstrações financeiras da empresa era igualmente efetuada por comparativos ao período de 2018, assim como verificação da estrutura das demonstrações financeiras em conformidade com o disposto na Portaria nº220/2015 de 24 de julho. A análise do anexo às demonstrações financeiras é semelhante à análise do relatório de gestão.

É importante conforme já referido para as empresas que a opinião do revisor seja a de que as demonstrações financeiras apresentam de facto uma imagem verdadeira e apropriada acerca da posição financeira.

As amostras seleccionadas e posteriormente auditadas em cada rubrica oferecem segurança razoável de que as demonstrações financeiras estão em conformidade, de salientar que o trabalho do auditor se baseia em amostras, uma vez que seria impraticável para a equipa de auditoria ver todos os movimentos e documentos de todas as rubricas das demonstrações financeira.

Durante o estágio, tive oportunidade de exercer tarefas de auditoria em empresas às quais foram emitidas CLC com referência ao período findo em 31 de dezembro de 2019, pude perceber quais os aspetos analisados nas demonstrações financeiras para emitir os diversos tipos de opinião que uma CLC pode ter.

#### **3.6.2.14 Apresentação e discussão dos resultados**

O objetivo deste relatório, tal como já antes referido, era averiguar se os auditores, ao longo do seu trabalho, obtêm uma segurança razoável de que as Demonstrações Financeiras, tomadas como um todo, encontram-se isentas de erros e distorções materialmente relevantes, que não tenham sido por si identificados.

No entanto, como o estudo realizado é meramente qualitativo, uma vez que os dados apenas foram obtidos através da observação, traduzida na descrição das diversas atividades realizadas ao longo do estágio, não é possível quantificar com precisão a validação das asserções de análise, face ao trabalho desenvolvido pressupôs-se uma margem de razoabilidade entre 0% e 100%.

Assim, relativamente à asserção “A1 – Normalmente, o auditor obtém prova suficiente de forma a exercer o seu julgamento profissional com baixo risco de distorção material”, através da observação direta pode-se validar esta asserção entre 75%-100% , pois ao longo das várias atividades realizadas era notável a colaboração das entidades em facultar a informação necessária para a realização da auditoria, não se tendo verificado, geralmente, situações imputáveis à entidade auditada que impediram o ROC de aplicar os procedimentos indispensáveis para a certificação dos registos contabilísticos.

Relativamente à asserção “A2 – Por regra a materialidade e risco encontram-se relacionadas, o auditor deve estabelecer os limites de forma a possibilitar a deteção de distorções materialmente relevantes para um maior rigor”, ao longo das atividades desenvolvidas pude constatar que por exemplo, através da análise económico financeira onde são avaliadas as diversas rubricas do balanço e atribuído uma classificação quando ao nível de materialidade e caracterização do risco, o auditor imputa à materialidade os valores que menos testes substantivos são viáveis de realizar e com menor risco, as restantes rubricas são objeto de análise com maior rigor, pode-se validar esta asserção entre 50%-75%.

A terceira asserção “A3 – Através dos 5 componentes do ISA 315 o ROC monitoriza os controlos instaurados pela entidade”, no inicio da relação com o cliente a Anjos & Associados- SROC, Lda efetua um questionário sobre o cliente e sobre os componentes do controlo interno da mesma, geralmente, do que pude assistir a cooperação dos clientes em prestar estas informações é boa conseguindo dessa forma perceber um pouco mais os valores, os processos, o meio envolvente, os procedimentos e posterior verificação da execução dos controlos, tudo isto tem maior impacto e visibilidade de aplicação em grande empresas, por exemplo, numa pequena imobiliária aplicando o mesmo processo não conseguimos ter resposta a todas as questões do questionário interno da SROC, pode-se validar esta asserção entre 75%-100%.

Temos ainda a asserção “A4 – O risco de auditoria pode ser diminuído através do aumento da realização de procedimentos de auditoria”, através da observação e da execução de vários procedimentos ao longo do estágio realizado, pode-se validar esta asserção entre 50%-75%, uma vez que foi possível ver que para áreas mais vulneráveis, propícias a um maior número de erros e fraudes, foram aplicados procedimentos de maior extensão, nomeadamente nos Inventários tive oportunidade de realizar vários procedimentos substantivos, tal como a contagem física dos mesmos, que diminui a probabilidade de sobrevalorização ou subavaliação dos Inventários pela empresa e, por isso mesmo, o risco de Auditoria.

Por último, a asserção “A5 – A existência de determinados riscos condiciona a obtenção, pela parte do auditor, de uma segurança razoável sobre as Demonstrações Financeiras”, existem riscos que condicionam a obtenção de uma garantia razoável pelo auditor, pelo que pude observar a asserção de plenitude é a asserção que apresenta maior risco, especialmente na área dos passivos contingentes, sendo também pertinente associar a

esta questão, o risco de uma opinião incorreta acerca da continuidade das entidades, a obtenção de informações fidedignas depende do grau de eficácia do sistema de controlo interno da entidade, depende também das características da entidade e da natureza das operações, contudo, a opinião dos profissionais, é geralmente, isenta de erros e distorções materialmente relevantes, pode-se validar esta asserção entre 75%-100%.

Deste modo, podemos concluir que o modelo anteriormente apresentado foi validado, pelo menos em 65% [  $(75\%+50\%+75\%+50\%+75\%) / 5$  ], concluindo-se que os auditores, por norma, obtêm uma segurança razoável de que as Demonstrações Financeiras se encontram isentas de erros e distorções materialmente relevantes, que não tenham sido por si identificados.



Como considerações finais, cabe ressaltar que o primordial objetivo de qualquer trabalho de auditoria, consiste na emissão de uma opinião, sobre as demonstrações financeiras, a Certificação Legal de Contas, sendo que irá ser utilizada na tomada de decisões, daí ser importante haver segurança na conclusão emitida da informação financeira.

Se com a crise financeira foram detetadas falhas, os supervisores das diversas áreas da atividade económica devem rever as práticas atendendo, que a crise colocou em causa a autorregulamentação. O revisor não trabalha para as entidades que ele próprio controla, mas para a sociedade que beneficia da certificação de contas, pois o serviço público do auditor complementa o serviço do supervisor. A função da auditoria externa é de interesse público.

O trabalho a realizar em auditoria, abrange várias áreas, para além da contabilidade, a parte fiscal é muito importante, como o direito do trabalho, o direito das sociedades. O principal desafio da auditoria é, e será nos próximos tempos, a demonstração da sua utilidade e da sua capacidade de criação de valor para as empresas e para a economia em geral.

Este estágio permitiu-me concluir que a área da auditoria é bastante abrangente, tanto pelo contacto com os clientes de diferentes entidades e setores, como pelos normativos aplicados. Neste sentido, tem sido uma aprendizagem excelente, para colocar em prática o que foi aprendido ao longo do percurso académico. Profissionalmente sinto que cresci imenso, adquiri novos conhecimentos, explorei métodos e técnicas de trabalho que considero uma mais-valia no futuro.

Relativamente ao trabalho em auditoria foi possível identificar que há fatores que têm grande impacto na maneira e condições de o exercer, desde logo, a comunicação, visto que se trata de um trabalho em equipa, também e não menos importante, a organização, tanto a nível pessoal, como profissional, a empatia, porque é necessário que haja uma boa relação com os trabalhadores das empresas que auditamos, visto que ao longo do trabalho precisamos de informações por parte deles.

Não obstante as conclusões retiradas deste estudo, o objetivo definido após a revisão da literatura era averiguar se os auditores, no exercício das suas funções, conseguem obter uma segurança razoável, de que as Demonstrações Financeiras, consideradas como um todo, encontram-se isentas de erros e distorções materialmente relevantes, que não tenham sido por si identificados.

O caso prático consistiu na realização de um estágio curricular, durante nove meses, na sociedade “Anjos & Associados, SROC, Lda.”, que me permitiu compreender os vários procedimentos utilizados em Auditoria, nomeadamente através da observação e da execução direta de um conjunto de técnicas.

Conforme já referido, perante os dados obtidos e com validação de pelo menos 65% das asserções definidas, podemos concluir que a opinião do auditor é, geralmente, e para os casos analisados, bem fundamentada e isenta de erros e distorções materialmente relevantes, concluindo-se, deste modo, que os auditores no decorrer da sua atividade obtêm, normalmente, uma segurança razoável acerca das Demonstrações Financeiras auditadas.

Em suma, creio ter cumprido com os objetivos que me foram estabelecidos. No entanto, ainda tenho muito para crescer profissionalmente, sendo que o fato de continuar a desempenhar funções na Anjos & Associados – SROC, Lda, uma empresa líder, será certamente uma mais valia para desenvolver as minhas capacidades profissionais.

### **Limitações no Estudo**

Como limitações a este estudo será de referir o facto do presente trabalho ser elaborado com base no estágio curricular realizado e, assim sendo, as conclusões obtidas com a realização deste estágio apenas se referem à entidade em causa, não podendo os resultados ser generalizados. Uma outra limitação deste estudo é referente ao facto de não existirem dados qualitativos para análise, sendo todo o estudo baseado na entidade acolhedora.

### **Perspetivas Futuras**

Como sugestão para investigações futuras podemos destacar a comparação de relatórios de estágio em outras SROC, considerando esta comparação uma mais-valia acrescida, também a realização se possível de entrevistas a Revisores Oficiais de Contas para comparação de opiniões.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

---

Abrantes, Susana Maria de Jesus Gomes. Revisora Oficial de Contas. (janeiro a março 2018). Artigo intitulado “Novo Normativo de Auditoria”, na revista da OROC, “Revisores & Auditores”.

Almeida, Bruno José Machado (2017). “Manual de Auditoria Financeira – Uma análise integrada baseada no risco”, 2.ª Edição, Lisboa, Escolar Editora.

Alves, Joaquim J.S. (2015). Princípios e práticas de auditoria e revisão de contas; Edições Sílabo.

Antunes, R.J.F. (2015). Relatório de Estágio do Mestrado em Auditoria Empresarial e Pública, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra.

Bell, Judith (2004). “Como Realizar um Projecto de Investigação”, Gradiva.

Coelho, Ricardo M. (2010). Ética, Independência e Controlo de Qualidade; Revista Revisores & Auditores, julho/setembro, n.º 50

Costa, Carlos Baptista (2010). “Auditoria Financeira – Teoria & Prática”, 9.ª Edição, Lisboa, Rei dos Livros.

Costa, Carlos Baptista (2018). “Auditoria Financeira – Teoria & Prática”, 12.ª Edição, Lisboa, Rei dos Livros.

Cook, J. e Winkle, G. (1983). “Auditoria: Filosofia e Técnica”.

Decreto regulamentar n.º 25/2009 de 14 de setembro. Diário da República n.º 178/2009, Série I de 2009-09-14. Ministério das Finanças e da Administração Pública. Lisboa.

Estatuto da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas. Lei n.º 140/2015 de 7 de setembro. Diário da República n.º 174/2015, Série I de 2015-09-07. Assembleia da República. Lisboa.

Figueiredo, Óscar (outubro a dezembro de 2015). Artigo intitulado “A nova ISA 701- Comunicar Matérias Relevantes de Auditoria no Relatório do Auditor Independente e o novo conteúdo do relatório de auditoria”, na revista da OROC, “Revisores & Auditores”.

Fortin, Marie-Fabienne (1999). “O processo de Investigação: da conceção à realização”, Loures, Lusociência.

Freire, Mário (2016). Artigo intitulado “O Reporte do Auditor”, publicado nos Cadernos do Mercado de Valores Mobiliários. Acedido a: 22 de junho de 2019.

GAT n. ° 1 (Revisto) – Novos Modelos de Certificação Legal das Contas / Relatório De Auditoria. Aplicação das Normas Internacionais de Auditoria (ISA). Manual do Revisor Oficial de Contas.

GAT n. ° 13 – Declaração do Órgão de Gestão. Aplicação das Normas Internacionais de Auditoria (ISA). Manual do Revisor Oficial de Contas

Godinho, Carla (2012). O sistema de controlo de qualidade no Exercício da Atividade de Revisor Oficial de Contas; Revista Revisores & Auditores N°58.

Gonçalves, António (2011). O Controlo de Qualidade nas firmas de Auditoria no Atual Contexto Económico e Situação da Profissão; Revista Revisores & Auditores, julho/setembro, n.º 54.

Gonçalves, António (2015). Controlo Interno e a Liderança como Fator Diferenciador; Revista Revisores & Auditores, julho/setembro, n.º 70.

Gonçalves, Solange. (2015). Relatório de estágio – a vertente prática da auditoria financeira. Relatório de Estágio do Mestrado em Auditoria Empresarial e Pública, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra.

Gomes, Emília (2014). A Importância do Controlo Interno no Planeamento de Auditoria; Revista Revisores & Auditores, janeiro/março, n.º 64, pp. 8-31

Heliodoro, Paula Alexandra Godinho Pires. Assistente, Instituto Politécnico de Setúbal, Escola Superior de Ciências Empresariais; Artigo “Expectation Gap Em Auditoria”, 2014.

ISA 200 – Overall Objectives of the Independent Auditor and the Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing (Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Realização de uma Auditoria de Acordo com as Normas Internacionais de Auditoria). Manual do Revisor Oficial de Contas.

ISA 210 – Agreeing the Terms of Audit Engagements (Acordar os Termos dos Trabalhos de Auditoria). Manual do Revisor Oficial de Contas.

ISA 260 – Communication With Those Charged With Governance (Comunicação com os encarregados da Governação). Manual do Revisor Oficial de Contas.

ISA 300 – Planning na Audit of Financial Statements (Planear uma Auditoria de Demonstrações Financeiras). Manual do Revisor Oficial de Contas.

ISA 315 – Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement through Understanding the Entity and its Environment (Identificar e Avaliar os Riscos de Distorção Material através do Conhecimento da Entidade e do seu Meio Ambiente). Manual do Revisor Oficial de Contas.

ISA 320 – Materiality in Planning and Performing na Audit (Materialidade no Planeamento e na Realização Execução de uma Auditoria). Manual do Revisor Oficial de Contas.

ISA 330 – The Auditor’s Responses to Assessed Risks (As Respostas do Auditor a Riscos Avaliados). Manual do Revisor Oficial de Contas.

ISA 500 – Audit Evidence (Prova de Auditoria). Manual do Revisor Oficial de Contas.

ISA 501 – Audit Evidence—Specific Considerations For Selected Items (Prova de Auditoria - Considerações Especificas para Itens Seleccionados). Manual do Revisor Oficial de Contas.

ISA 510 – Initial Audit Engagements – Opening Balances (Trabalhos de Auditoria – Saldos de Abertura). Manual do Revisor Oficial de Contas.

ISA 540 – Auditing Accounting Estimates, Including Fair Value Accounting Estimates and Related Disclosures (Auditar Estimativas Contabilísticas Incluindo Estimativas Contabilísticas de Justo Valor e Respetivas Divulgações). Manual do Revisor Oficial de Contas.

ISA 550 – Related Parties (Partes Relacionadas). Manual do Revisor Oficial de Contas.

ISA 570 – Going Concern (Continuidade). Manual do Revisor Oficial de Contas.

ISA 580 – Written Representations (Declarações Escritas). Manual do Revisor Oficial de Contas.

ISA 701 – Communicating Key Audit Matters In The Independent Auditor’s Report (Comunicar Matérias Relevantes de Auditoria no Relatório do Auditor Independente). Manual do Revisor Oficial de Contas.

ISA 705 – Modifications To The Opinion In The Independent Auditor’s Report (Modificações à Opinião no Relatório do Auditor Independente). Manual do Revisor Oficial de Contas.

ISA 710 – Comparative Information – Corresponding Figures And Comparative Financial Statements (Informação Comparativa - Números Correspondentes e Demonstrações Financeiras Comparativas). Manual do Revisor Oficial de Contas.

ISA 720 – The Auditor’s Responsibilities Relating T Other Information In Documents Containing Audited Financial Statements (As Responsabilidades do Auditor Relativas a Outra). Manual do Revisor Oficial de Contas.

Morais, Georgina e Martins, Isabel (2003). “Auditoria Interna”, 4.ª Edição.

Nunes, S.M.S.N.P. (2014). Proposta de implementação do gabinete de auditoria interna no município de Tarouca. Projeto aplicado para obtenção do grau de mestre em Contabilidade e Gestão Pública, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra.

Pinheiro, J. Leite (2010) “Auditoria Interna”, 2ª edição, letras e conceitos, Lda

Quivy, Raymond & Campenhoudt, LucVan (2005). “Manual de Investigação em Ciências Sociais”. Lisboa, Gradiva.

Simões, D.I.C. (2010). Auditoria financeira – a perspetiva do auditor júnior. Relatório de Estágio do Mestrado em Gestão, Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra.

Soares, Z.S. (2014). O impacto de relatório de auditoria na credibilização da informação financeira e na tomada de decisões pelos utentes desta informação. Dissertação de Licenciatura em Contabilidade e Administração – ramo de Auditoria, Instituto Superior de Ciências Económicas e Empresariais.

Sousa, M.J. & Baptista, C.S. (2011). Como fazer investigação, dissertações, teses e relatórios (2ªEdição). Editor: Pactor.

Yin, Robert K. (2017). “Case Study Research and Applications: Design and Methods”, Sixth Edition, USA, SAGE Publication Inc.